Die Grund- und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten in der Vergangenheit und Gegenwart

---

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Würde eines Doktors der wirtschaftl. Staatswissenschaften (rer. pol.)

bei der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Schlesischen Friedrich-Wilhelms-Universität zu Breslau

vorgelegt von

Erwin Prohasel

Jena
Verlag von Gustav Fischer
1929

Die Grund- und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten in der Vergangenheit und Gegenwart

---

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Würde eines Doktors der wirtschaftl. Staatswissenschaften (rer. pol.)

bei der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Schlesischen Friedrich-Wilhelms-Universität zu Breslau

vorgelegt von

Erwin Prohasel

Jena
Verlag von Gustav Fischer
1929

Gedruckt mit Genehmigung der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Breslau.

Berichterstatter: Professor Dr. Karl Bräuer

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Teildruck

Die Abhandlung ist vollständig abgedruckt in Heft 15 „Finanzwissenschaftliche und volkswirtschaftliche Studien", herausgeg. von Prof. Dr. Karl Bräuer. Verlag von Gustav Fischer in Jena.

Inhalts-Verzeichnis*).

Seite

Vorwort VII

Einleitung: Die Bedeutung der Grund- und Gebäudesteuern im Gesamtsteuersystem der deutschen Einzelstaaten 1

I. Hauptteil: Die Methoden der Grund- und Gebäudebesteuerung in Deutschland. 8

1. Das Steuerobjekt bei den Grund- und Gebäudesteuern 8

2. Die verschiedenen Besteuerungsmaßstäbe bei den Grund- und Gebäudesteuern 21

a) Schätzung der Behörde:

α) Der Ertragswert und die Methode seiner Feststellung 21

αα) Bei unbebauten Grundstücken 23

ββ) Bei bebauten Grundstücken 48

β) Der gemeine Wert und die Methode seiner Feststellung bei unbebauten und bebauten Grundstücken 58

b) Fehlerquellen bei diesen beiden Schätzungsmethoden 67

c) Recht der Steuerpflichtigen, an Stelle der Einschätzung nach dem Ertragswert eine solche nach dem gemeinen Wert zu verlangen . 75

3. Die Veranlagung 77

4. Der Steuertarif bei den Grund- und Gebäudesteuern. 81

II. Hauptteil: Die Grund- und Gebäudesteuergesetzgebung in den deutschen Einzelstaaten 83

I. Gruppe: Als Besteuerungsmaßstab gilt für die den in Betracht kommenden Objekte grundsätzlich deren Ertragsfähigkeit 84

II. Gruppe: Besteuerungsmaßstab für unbebaute Grundstücke und Gebäude ist grundsätzlich der gemeine Wert 92

III. Gruppe: Gemischtes System. Hier findet Ertragsfähigkeit usw. oder Ertragswert zusammen mit dem gemeinen Wert als Besteuerungsmaßstab Anwendung 102

Schlußbetrachtungen 126

Literaturverzeichnis 132

*) Der Übersicht wegen ist hier das Inhalts-Verzeichnis der Buch-Ausgabe vollständig zum Abdruck gelangt.

Einleitung.

Die Bedeutung der Grund- und Gebäudesteuern im Gesamtsteuersystem der deutschen Einzelstaaten[1]).

Wenn wir das Wesen einer modernen Steuer verstehen wollen, so ist dies nur möglich, wenn wir sie im Gesamtsteuersystem der in Betracht kommenden gesetzgebenden Steuergewalt würdigen. Denn gerade die funktionelle Bedeutung einer Steuer kann man nur bei einem Gesamtüberblick über alle Steuern des gleichen Systems beurteilen. Erst dann lernt man ihre Aufgaben und ihren Charakter kennen, den sie durch die Stellung und ihren Zweck gegenüber den anderen Steuern erhält. Isoliert von den anderen geltenden Steuerformen würden das eigentliche Wesen der Grund- und Gebäudesteuern und die feinen Differenzierungen ihrer Formen gar nicht zu verstehen sein. Erst wenn wir wissen, welche große Bedeutung gerade heute wieder diesen Steuern in dem Steuersystem der deutschen Einzelstaaten zugewiesen werden muß, werden wir die Kämpfe um die bei diesen Steuern zu verwendenden Methoden verstehen. Erst dann werden wir auch die Bemühungen der Staaten begreifen, die bei diesen Steuern grundsätzlichen, seit Jahrzehnten heiß umstrittenen und immer wiederkehrenden Fragen bei Festsetzung der neuen Steuergesetze nach bestem Willen lösen und gleichzeitig bestehende Ungerechtigkeiten beseitigen zu wollen. Gerade letzteres Bestreben war wohl auch die größte Aufgabe der staatlichen Steuergesetzgebung der letzten Jahre. Denn hätte man die meistens noch aus dem 19. Jahrhundert stammenden starren Gesetze, die auf Grund völlig anderer wirtschaftlicher Verhältnisse aufgebaut und somit veraltet waren, beibehalten und deren Tarife dem ungeheuren Finanzbedarf der

[1]) Die modernste Darstellung der Grundsteuer und ihrer Erscheinungsformen in den verschiedenen Staaten des In- und Auslandes findet sich in der Abhandlung von Karl Bräuer im Handbuch der Finanzw. Herausgeg. von Gerloff-Meisel, Bd. II (1927), S. 1 ff., sowie im Art. „Grundsteuer" von Karl Bräuer im Handw. d. Staatswissensch., 4. Aufl. (1927), Bd. IV, S. 1242 ff.

Staaten entsprechend erhöht, so wären die bereits seit Jahrzehnten bestehenden Ungerechtigkeiten zu derartiger Ungeheuerlichkeit angewachsen, daß sie für die Wirtschaft einfach untragbar geworden wären. Dies ist wohl der wichtigste Grund für die Staaten gewesen, jetzt, da sie auf diese Steuern zurückgreifen mußten, diese zu modernisieren und somit den gegebenen Verhältnissen sowohl ihres eigenen Finanzbedarfs als auch des Wirtschaftslebens anzupassen. Bevor wir jedoch auf die augenblickliche Stellung und Bedeutung der Grundsteuern im Gesamtsteuersystem der Einzelstaaten eingehen, ist es erforderlich, um deren augenblickliche Bedeutung überhaupt voll würdigen zu können, kurz zu untersuchen, welche Rolle früher diese Steuern gespielt haben. Ich will mich aber dabei nur auf die im 19. Jahrhundert bestehenden Grund- und Gebäudesteuern beschränken.

Wir sehen bereits zu dieser Zeit ein vollständiges Ertragsteuersystem geschaffen, welches die allmählich immer größer werdende Differenzierung der Einkommensbildung nötig gemacht hat, und welches sich einige Staaten, wie z. B. Bayern, Württemberg, Baden und z. T. auch Sachsen angeeignet hatten, während es ein solches in anderen Staaten wie z. B. in Preußen niemals gegeben hat. Die Wurzel dieser rationellen Ertragsbesteuerung lag bereits in den Objekt- und Ertragsteuern des 18. Jahrhunderts, auf welchen das Steuerrecht des 19. Jahrhunderts weiter baute. In einem ausgebildeten System von Ertragsteuern ist deren funktionelle Bedeutung folgende: Das Einkommen aus Grundertrag wird durch eine Grundsteuer, das Einkommen aus dem Haus- oder Gebäudeertrag durch eine Gebäudesteuer, das Einkommen aus dem Gewerbeertrag durch eine Gewerbesteuer, ferner das Einkommen aus Zinsen oder Kapitalrenten durch eine Kapitalrentensteuer und endlich das Einkommen aus der Besoldung usw. durch eine Lohn- oder Arbeitsertragsteuer getroffen. Es sind aber mitunter für einzelne besondere Ertragsquellen auch besondere Ertragsteuern ausgebildet worden, so z. B. eine Wald-, Grundgefäll-, Bergwerks-, Eisenbahn- und Aktiengesellschaftsteuer[1]). Die Aufgabe der Ertragsteuern in diesem System ist es also, die Besteuerung des Einkommens durch systematische Erfassung seiner einzelnen objektiven Bestandteile zu verwirklichen[2]). Wir haben also hier die reinste Form der Objektsbesteuerung vor uns, d. h. man sieht bei all diesen Steuern

[1]) Siehe Ad. Wagner in Schönbergs Handb. d. pol. Ökon., 3. Bd., S. 181. Tübingen 1885.

[2]) Siehe v. Heckel, Finanzwirtschaft, Bd. 1, S. 206. Leipzig 1907.

völlig von der Person des Eigentümers bzw. dessen ab, der die Steuer zu zahlen hat und hält sich ganz allein an den Gegenstand, an die Wirtschaft oder das bewirtschaftete Objekt. Der objektive Charakter bei den uns hier interessierenden Ertragsteuern, nämlich den Grund- und Gebäudesteuern, kommt insbesondere darin zum Ausdruck, daß ein Schuldenabzug nicht stattfinden darf. Es sei aber betont, daß sonst im allgemeinen dieses Ziel, das Objekt als solches vollständig von dem Subjekt zu trennen, nicht immer mit voller Konsequenz verfolgt worden ist[1]). Auch in der Gegenwart wird es, wie wir sehen werden, nicht immer streng durchgeführt.

Das älteste und wichtigste Glied dieses Ertragsteuersystems ist die Grundsteuer, was sich daraus erklären läßt, daß gerade der Grund und Boden seit Jahrhunderten den Haupttypus des Besitzes überhaupt verkörpert und man in ihm den wesentlichsten Bestandteil aller Erwerbsquellen erblickte. Die Grundsteuer war in ihrer ersten Form nicht nur eine Steuer vom Ertrage des land- und forstwirtschaftlich genützten Bodens, sondern erfaßte auch die Erträge des Gebäudeeigentums mit. Erst als bei weiterer Differenzierung des Volkseinkommens gerade der Häuserbesitz in den Städten eine neue Einkommensmöglichkeit bildete und sich somit das Verhältnis zwischen diesen beiden Steuerobjekten zugunsten des letzteren verschob, bildete sich eine Sondersteuer, eine Haus- oder Gebäudesteuer aus. Diese letztere Steuerform ist neben der Gewerbesteuer das jüngste Glied des Ertragsteuersystems. Wie bereits erwähnt wurde, ist dieses Ertragsteuersystem besonders im südlichen Deutschland in Anlehnung an die französische Steuerpolitik zur Durchführung gelangt, wo man auch der Veranlagung gerade der Grund- und Gebäudesteuer die größte Aufmerksamkeit zuwandte und diese Steuern besser fortbildete als z. B. in Preußen, wo sie seit 1893 völlig in den Hintergrund traten. Denn sowohl das bayrische Katasterwerk, welches noch aus der Zeit des „Grundsteuerdefinitivums" vom 15. August 1828 stammt, als auch besonders das württembergische vom 24. April 1878 werden als so gelungen angesprochen, daß man glaubt, sie noch heute in nur wenig veränderter Form zur Grundlage der modernen Steuergesetze machen zu können.

Auf die Vor- und Nachteile dieses Systems einzugehen, ist hier nicht der Platz und liegt auch nicht im Rahmen dieser Arbeit. Immerhin mag gesagt sein, daß gerade bei diesem Zusammen-

[1]) Wagner, a. a. O., S. 180.

wirken der Ertragsteuern als Haupsteuern ihre mannigfachen Fehler selbstverständlich noch stärker zur Wirkung gelangen müssen, weil sie nicht durch andersartige Steuern, z. B. reine Personalsteuern, kompensiert werden können. Der schwerste Nachteil indes liegt wohl darin, daß bei allen oben erwähnten Steuern die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen überhaupt nicht genügend berücksichtigt werden kann, da ja diese Steuern nur an rein objektive Momente anknüpfen dürfen. Die Leistungsfähigkeit ist aber rein subjektiver Natur und kann nur nach der ganzen wirtschaftlichen Lage der Person beurteilt werden. Ferner läßt sich dieses Steuersystem bei seiner schweren Beweglichkeit nicht genügend den Bedarfsverhältnissen des Staates anpassen[1]).

So ist es wohl verständlich, daß die Forderung nach einer allgemeinen Einkommensteuer, so z. B. auch in Sachsen[2]), besonders als sich das Prinzip der individuellen Leistungsfähigkeit durch das Vorbild Preußens allgemein durchgesetzt hatte, immer stärker wurde. Erst die neuere Entwicklung des Steuerwesens brachte mit dem Ausbau der modernen Einkommen- und auch Vermögensteuern eine Berücksichtigung der steuerlichen Leistungsfähigkeit der Person auf Grund ihrer allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnisse. Denn die Miquelsche Steuerreform vom Jahre 1893 in Preußen fand bald rasche Nachahmung in anderen deutschen Bundesstaaten (Baden, Hessen).

Es ist nun zu untersuchen, welche Stellung und Aufgaben die Grund- und Gebäudesteuern neben einer staatlichen allgemeinen Einkommensteuer, also in einem gemischten Steuersystem hatten. Dazu ist es zunächst erforderlich, den Charakter einer allgemeinen Einkommensteuer in kurzen Umrissen darzustellen. Sie geht von der wirtschaftenden Gesamtpersönlichkeit des leitenden Rechts- und Wirtschaftssubjekts einer Einzelwirtschaft aus. Sie wendet sich also nicht gesondert an die einzelnen Erwerbsquellen, wie es die Steuern des Ertragsteuersystems tun, sondern „zieht die objektiven Bestandteile zur Leistung in dem Moment heran, wo sie sich in einer Person zu dessen persönlichen Einkommen vereinigen". Sie ruht also auf einer doppelten Basis, „auf der subjektiven Ordnung der objektiven Bestandteile des Einkommens einerseits und auf der gleichmäßigen Belastung nach

---

[1]) Siehe J. Conrad, 3. Teil: Köppe, Finanzwissenschaft. Jena 1923. S. 32.

[2]) Wagner, a. a. O., S. 207.

der individuellen Leistungsfähigkeit des Einzelwirtschaftenden andererseits“[1]).

Danach ist es wohl verständlich, daß nach dem Siegeszug der allgemeinen Einkommensteuer durch die deutschen Bundesstaaten die Grund- und auch die Gebäudesteuern nur noch einen ergänzenden Charakter haben konnten. Sie bestanden lediglich nur noch zwecks Höherbelastung des fundierten Einkommens. So wurde die Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer in Württemberg mit der Finanz- und Steuerreform des Jahres 1903 ab 1. April 1905 in eine Ergänzungsteuer im System der Personalbesteuerung umgewandelt[2]). Das gleiche Schicksal ereilte das bayrische Grund- und Gebäudesteuergesetz am 14. August 1910. Andere Staaten wie z. B. Baden, Hessen, Preußen und Schaumburg-Lippe, — letztere drei Bundesstaaten traten die Grund- und Gebäudesteuern an ihre Gemeinden ab — suchten die Höherbelastung des fundierten Einkommens durch eine reine Vermögensteuer zu erreichen. Weitere Staaten wiederum hatten neben der allgemeinen Einkommensteuer sowohl eine Vermögensteuer, als auch Grund- und Gebäudesteuern, wie Oldenburg und Braunschweig[3]). Ein reines Ertragsteuersystem bestand also vor dem Kriege nirgends mehr, sondern ein gemischtes System, dessen Fundament die allgemeine Einkommensteuer bildete, zu deren Ergänzung zwecks Höherbelastung des fundierten Einkommens einerseits die alten Ertragsteuern beibehalten, andererseits Vermögensteuern eingeführt wurden.

Wesentlich änderte sich die Lage nach dem Kriege. Die neue Reichsverfassung vom 11. August 1919 gestaltete in ihrem unitarischen Charakter das Reich aus einem Bundesstaat in der Richtung eines Einheitsstaates um. Sie beließ den Ländern das Recht der Steuergesetzgebung nur insoweit, als das Reich die Abgaben nicht für sich in Anspruch nahm[4]). Schon am 29. März 1920 wurde ein Reichseinkommensteuergesetz geschaffen und am 30. März 1920 das Körperschaftsteuergesetz. Durch diese beiden Steuergesetze wurden die allgemeinen Einkommensteuern der

---

[1]) v. Heckel, a. a. O., S. 202.

[2]) Begründung zum Entwurf eines Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuergesetzes vom 8. Juni 1922, Beilage 796, S. 416.

[3]) G. Schanz, Übersicht über die 1914 in den deutschen Bundesstaaten und Gemeinden geltenden direkten Steuersysteme. Finanzarchiv, Bd. 31, S. 236ff.

[4]) Kommentar zur sächsischen Steuergesetzgebung v. Lorey, Leipzig 1922, S. 1 und Zehntner-Schmitt, Badisches Steuerverteilungsgesetz 1923.

ehemaligen Bundesstaaten aufgehoben, denn gemäß § 2 des noch zu erwähnenden Landessteuergesetzes, gleichfalls vom 23. März 1920[1]), schließt die Inanspruchnahme von Steuern durch das Reich die Erhebung gleichartiger Steuern durch die Länder aus. Auf diese Weise wurden auch die Vermögensteuern der Länder zerschlagen, denn durch das Kapitalertragsteuergesetz v. 29. 3. 1920 zog das Reich die Besteuerung der Kapitalrente an sich. Es spielten aber noch andere Umstände hinein, die die Finanzgebarung der Staaten äußerst ungünstig beeinflußten, nämlich einerseits die dauernd fortschreitende Geldentwertung und die dadurch bedingte Steigerung des persönlichen und sachlichen Ausgabenfonds, die vor allem in der Besoldungsreform ihren Ausdruck fand, und andererseits die Übertragung neuer Aufgaben auf die Länder, unter denen die stärkere Beteiligung an den erhöhten persönlichen Volksschullasten, die Einrichtung der Schutzpolizei und die Erwerbslosenfürsorge hervorzuheben sind[2]). Die finanzielle Lage der Länder wurde von Jahr zu Jahr, von Monat zu Monat immer schwieriger, so daß den Staaten schließlich nichts anderes übrigblieb, als von der in den §§ 7 und 8 des Landessteuergesetzes, des jetzigen Finanzausgleichsgesetzes, eingeräumten Befugnis Gebrauch zu machen, wonach die Länder auch Steuern vom Grundvermögen nach Maßgabe ihres Bedarfs erheben. Durch diese Vorschriften besteht für die Länder nicht nur rechtlich, sondern infolge des schweren Darniederliegens der Staats- und Gemeindefinanzen auch tatsächlich ein Zwang, das ihnen zur Verfügung stehende Recht auf Abgaben nach Möglichkeit, d. h. also so weit es die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen überhaupt zuläßt, auszunutzen.

So haben auch tatsächlich sämtliche deutsche Einzelstaaten von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, indem sie teils die Grund- und Gebäudesteuern wieder aufnahmen, die sie vorher den Gemeinden überlassen hatten (Preußen und Schaumburg-Lippe), oder die bestehenden gemäß den Anforderungen sowohl des Wirtschaftslebens als auch des Staatsbedarfs neu ausgestalteten (Bayern, Württemberg), oder endlich überhaupt neue Grundsteuergesetze schufen (Mecklenburg-Schwerin). Wir sehen also, was für ein wichtiger Faktor gerade diese beiden Steuern wieder in den Haus-

[1]) RGB., S. 402.

[2]) Begründung zum Entwurf einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen, Preußen, Drucksachen 1591, 1. Tg. 1921 und Begründung zum Entwurf eines Grundsteuergesetzes, Sachsen, Vorlage 50, 6. Mai 1921.

haltungsplänen der Einzelstaaten geworden sind. Bedauerlich ist nur, daß die große Mannigfaltigkeit und Zersplitterung der Besteuerungsmethoden des Grund und Bodens bei dieser Neugestaltung der Ertragsteuern nicht völlig beseitigt worden sind. Dies mag vor allem daran liegen, daß alle Staaten sich infolge der größten Eile, die ihre und der Gemeinden katastrophale Lage notwendig machte, bei der Wiedereinführung bzw. Reform der Grund- und Gebäudesteuern möglichst an den bei ihnen bestehenden Zustand angelehnt hatten. Auch das Reichsbewertungsgesetz hat dieses im Interesse der gesamten deutschen Wirtschaft auf das dringendste erwünschte Ziel einer gewissen Vereinheitlichung und Gleichmäßigkeit nicht erreichen können. Denn abgesehen davon, daß ja den Ländern das Recht der Ausgestaltung der Landessteuern, also auch der Grund- und Gebäudesteuern, voll geblieben ist (siehe besonders § 4 des RGB.) und sie zur Verwendung der Einheitswerte nur gezwungen sind, wenn sie ihre Grundsteuern nach dem Merkmal des „Wertes" erheben, sind auch, wie die Erfahrungen schon jetzt beweisen, die ermittelten Einheitswerte doch recht fraglicher Natur[1]). Dieser Umstand mag nicht zum geringsten Teil dazu beigetragen haben, daß bis auf den heutigen Tag nur drei Länder (Braunschweig, Sachsen, Mecklenburg-Schwerin) ihrer Grund- und Gebäudebesteuerung die Einheitswerte zugrunde gelegt haben. Daß dieses Gesetz nur als ein Schrittmacher auf dem Wege einer Vereinheitlichung der Ertragsbesteuerung zu betrachten ist, ergibt sich daraus, daß vor kurzem dem Reichswirtschaftsrat der Entwurf eines Steuervereinheitlichungsgesetzes vorgelegt wurde, welches unter anderem auch ein Grundsteuerrahmengesetz enthält[2]).

---

[1]) Ich verweise in diesem Zusammenhang auf den Aufsatz von H. Olbertz, „Aus der Praxis der Einheitsbewertung" in: Mitt. d. Steuerstelle d. Reichsverb. d. dtsch. Industrie, und besonders auf die vor kurzem erschienene Untersuchung von Gaertner und Jessen, „Ein Reichsrahmengesetz für die Realsteuern?" Berlin und Leipzig 1927.

[2]) Näheres siehe E. Becker, „Der Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes" in: Steuer u. Wirtschaft, 6. Jahrg., Nr. 9.

I. Hauptteil.

Die Methoden der Grund- und Gebäudebesteuerung in Deutschland[1].

Im folgenden Teil soll nun eine eingehende Darstellung der gegenwärtigen Grund- und Gebäudesteuersysteme gegeben werden, wie ich sie auf Grund der vorliegenden Quellen, in erster Linie der geltenden Steuergesetze ermitteln konnte. Vorbemerkt sei, daß ich bei dieser Darstellung zunächst analytisch vorgehe, denn ich halte es nach der Art des vorhandenen Materials für unmöglich, die steuerlichen Verhältnisse des einen oder anderen Landes in ein rein theoretisch konstruiertes Schema hineinzupressen. Wie auch im zweiten Hauptteil dieser Abhandlung gezeigt werden wird, wenden tatsächlich die meisten Länder je nach dem in Betracht kommenden Steuerobjekt sehr verschiedene Methoden der Grund- und Gebäudebesteuerung an. Auch sei bemerkt, daß als wichtigstes unterscheidendes Moment unter den verschiedenen Systemen nur der jeweils angewandte Besteuerungsmaßstab in Betracht kommt. Die übrigen Bestandteile der Steuergesetze, das Steuerobjekt, das Steuersubjekt, die Steuerbefreiungen, ferner die Bemessungsgrundlage, das Veranlagungsverfahren und der Steuertarif bilden also nicht den Kernpunkt des in dieser Abhandlung zu lösenden Problems, denn gerade in diesen Punkten gleichen sich im wesentlichen fast alle Gesetze. Gleichwohl ist ein tieferes Eingehen auf diese Fragen im Interesse einer verständlichen, klaren und zusammenhängenden Darstellung unbedingt erforderlich.

1. Das Steuerobjekt bei den Grund- und Gebäudesteuern.

Wir beginnen mit der Darstellung des Umfangs der Steuerpflichtigkeit. Der Steuerpflicht unterliegen gemäß § 8 des schon

[1]) Vgl. zum folgenden die zusammenfassenden Darstellungen in den erwähnten Abhandlungen von Karl Bräuer im Handbuch der Finanzw. und im Handw. d. Staatsw.

erwähnten Finanzausgleichgesetzes das gesamte Grundvermögen, d. h. also sowohl Grund und Boden, unbebaute Grundstücke als auch Gebäude, d. h. bebaute Grundstücke oder im Sinne des § 2 des Reichsbewertungsgesetzes das „landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche und gärtnerische Vermögen" und das „Grundvermögen". Die größte Anzahl der heute in Deutschland geltenden Gesetze erfaßt diese beiden Objektarten in einem Steuergesetz, einem Grundsteuergesetz (Sachsen) oder Grundwertsteuergesetz (Anhalt-Lippe), und nur wenige Staaten haben die Trennung zwischen einem Grund- und Haus- bzw. Gebäudesteuergesetz von früher her übernommen (Bayern, Württemberg) oder diese Scheidung innerhalb eines „Grundsteuergesetzes" auch schon rein äußerlich scharf durchgeführt (Bremen).

Trotzdem diese Trennungen innerhalb der Gesetze eine verschwindende Ausnahme bilden, halte ich es doch im Interesse größerer Übersichtlichkeit für dringend erforderlich, grundsätzlich zwischen einer Steuer von unbebauten Grundstücken und einer solchen von bebauten Grundstücken zu unterscheiden. Ohne Rücksicht darauf, ob diese beiden Besteuerungsformen rein äußerlich in ein Steuergesetz zusammengefaßt sind, empfiehlt es sich, sie in der Darstellung voneinander zu trennen.

Die Grundsteuern, d. h. also Steuern vom unbebauten Grundbesitz, sind in erster Linie auf die Belastung des auf dem Wege der Bodenbewirtschaftung erzielten Ertrages des Bodens abgestellt[1]), und zwar sowohl des tatsächlichen als auch nur möglichen Ertrages. Die Steuer will im vorliegenden Falle den Reinertrag dieser Objekte, also des Grund und Bodens mit einer Abgabe belegen, d. h. Steuerquelle ist daher nicht nur die Grundrente im Sinne Ricardos oder Thünens, sondern die Grundrente im weiteren Sinne, der gesamte Bodenertrag[2]). Wenn die Steuer den Reinertrag treffen will, dann ist es auch nur gerecht, wenn der tatsächliche Reinertrag erfaßt wird. In der Praxis ist dies aber nur in den allerwenigsten Fällen möglich, denn eine solche Forderung scheitert an praktischen Schwierigkeiten. Selbst heute ist es unmöglich, den Reinertrag eines jeden Landgutes in seiner wirklichen Gestalt erfassen zu können, denn es bestehen zu große Unterschiede je nach der persönlichen Tüchtigkeit der einzelnen

[1]) Siehe Art.: Grundsteuer in: Handw. d. Staatsw., von Karl Bräuer (4. Aufl.), S. 1244 ff.

[2]) v. Heckel, a. a. O., S. 251.

Landwirte, nach den wirtschaftlichen, klimatischen Verhältnissen der einzelnen Jahre, nach der Marktlage usw.[1]). Ja, nur eine verschwindende Anzahl von Landwirten selbst wird überhaupt imstande sein, genaue Angaben über den tatsächlich erzielten Reinertrag zu machen. Man hilft sich deshalb, wie wir weiter unten sehen werden, dadurch, daß man einen vermuteten Ertrag der Steuer zugrunde legt, wobei man diejenigen Faktoren, welche ihn bedingen, möglichst genau festzustellen versucht, um die Fehlergrenze bei der Veranlagung möglichst eng zu ziehen. Die weitere Ausführung dieser Frage gehört nicht in diesen Abschnitt.

Da also der gesamte Bodenertrag Steuerquelle ist, sind mit geringer Ausnahme (Bayern, Württemberg) auch alle Bestandteile der Grundstücke, die auf die Ertragsbildung unmittelbaren Einfluß haben, Steuerobjekte. Auch das lebende und tote Inventar gehört hierher. Man macht jedoch hierbei die Ausnahme, daß man Maschinen und andere Einrichtungen, die zu einem der Gewerbesteuer unterliegenden Betriebe gehören, in die Besteuerung nicht einbezieht, selbst wenn sie Bestandteil des Grundstücks sind (Preußen, Mecklenburg-Schwerin). Der Zweck dieser Ausnahme ist, diese wichtigen Produktionsmittel nicht einer Doppelbesteuerung zu unterwerfen. Gleichfalls schließt man auch Vorräte, die zur Fortführung des Betriebes dienen, wie z. B. das Saatgut, von der Besteuerung aus.

Als Gegenstand der modernen Grundsteuer finden wir durchweg wiederkehrend in allen Ländern in erster Linie alles land- und forstwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzte Land wie Äcker, Wiesen, Weiden, Weinberge, Obst- und Gemüsepflanzungen und Waldgrundstücke; aber auch Wasserstücke, Torf und Ödland wie Kalk-, Sand-, Kies-, Mergel-, Lehm- und Tongruben sind hinzuzurechnen (Bayern, Baden, Württemberg)[2]).

Es wird also alles ertragfähige Land zur Besteuerung herangezogen, gleichgültig, ob es tatsächlich einen Ertrag abwirft oder nicht[3]).

Schon längst ist es, wie v. Lesigang a. a. O. sagt, feststehende Übung geworden, denjenigen Teil des Bodenertrages,

[1]) Beusch, Steuerarten und Steuersysteme. München-Gladbach 1919. S. 14.

[2]) Siehe auch Durchführungsbestimmungen zum Reichsbew.-Gesetz vom 14. Mai 1926. RGB. I, S. 227, § 4, Abs. 4a.

[3]) Klaus, Das württembergische Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuergesetz. Stuttgart 1923, S. 17: „Wird z. B. ein Grundstück jahrelang brach liegen gelassen, so ist es deshalb noch nicht steuerfrei, wenn es auf Grund seiner natürlichen Beschaffenheit geeignet ist, Erträge zu liefern."

der im Wege des Bergbaues gewonnen wird, zu dem durch die Grundsteuer zu treffenden nicht hinzuzurechnen. Das Bergwerkseigentum ist deshalb nur vereinzelt Gegenstand der Grundbesteuerung (Anhalt). Auch Baden und Hessen unterwerfen das Bergwerkseigentum ihren Grundsteuern, Hessen tut dies allerdings mit der Einschränkung, daß das Bergwerkseigentum nur insoweit zur Grundsteuer herangezogen wird, als es nicht als Bestandteil des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals der Grundsteuer unterliegt. Die Grundflächen der Wohngebäude und Nebengebäude bilden wiederum in der bayrischen Grundsteuergesetzgebung ein besonderes Glied der Grundsteuerobjekte, indem man diese in die beste Klasse der Grundstücke der Ortsflur einreiht.

Aber auch sog. ertraglose Grundstücke bilden Gegenstand der Besteuerung. Das sind solche, die entweder überhaupt nicht landwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzt werden, oder die auch trotz Bewirtschaftung durch den Eigentümer keinen nennenswerten Ertrag abwerfen würden, aber infolge ihrer Lage oder sonstigen Beschaffenheit sowohl schon in der Gegenwart als auch für die Zukunft einen hohen Vermögenswert für den Eigentümer darstellen. Es ist hier in erster Reihe z. B. an zur Zeit brachliegende Grundstücke in den Städten zu denken, die für eine spätere Bebauung bestimmt sind.

Den Grundstücken gleich stehen Erbbaurechte, Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden (Thüringen), sowie Nutzungsrechte an Grundstücken, wie Weide-, Holzbezugs- und Fischereirechte und ähnliche Gefälle (Württemberg) sowie Ortsbürgernutzungen (Hessen).

Die Steuerpflicht bei der Steuer vom bebauten Grundbesitz erstreckt sich z. B. in Bayern, wo die Haustenne bereits von der Grundsteuer belastet ist, nur auf die Nutzung der Häuser in Stadt, Markt und Land. In der Regel trifft aber diese Steuer, die wir der Einfachheit halber Gebäudesteuer nennen wollen, auch die Grundflächen der Baulichkeiten, auf denen diese errichtet sind.

Wenn auch die Steuergesetze die Gebäude schlechthin besteuern und keinerlei Unterscheidungen machen, will ich im Anschluß an Adolf Wagner zum besseren Verständnis der späteren Ausführungen grundsätzlich unterscheiden zwischen den Wohngebäuden nebst den dazu gehörigen Hofräumen und Lustgärten einerseits und den Geschäfts- und gewerblichen

Gebäuden, welche Produktions- und Erwerbszwecken dienen, andererseits. Hier kann man gleichfalls weiterhin unterscheiden zwischen Grundstücken, die landwirtschaftlichen Erwerbszwecken dienen, wie Ställe, Scheunen, Speicher, und solchen industrieller und merkantiler Art wie Fabriken, Werkstätten, Backhäuser usw., Ziegeleien, Mühlen, Schiffswerften, Pack- und Lagerräume und Geschäftshäuser (Bremen). Während das Grundsteuergesetz von Anhalt in seinem bodenreformerischen Charakter eine Ausnahme macht und Bauwerke auf und unter der Erde grundsätzlich nicht mitbewertet, um dadurch die Bautätigkeit anzuregen, zieht im Gegensatz hierzu das württembergische Gebäudesteuergesetz auch die unter der Oberfläche errichteten Baulichkeiten zur Steuer heran. Auch die mit den Gebäuden verbundenen Realgerechtigkeiten sind Gegenstand der Besteuerung.

Steuersubjekt oder Steuerschuldner ist derjenige, der zur Zeit der Steuerschuld Eigentümer des Grundstücks ist. Neben dem Eigentümer oder statt seiner haftet für die Steuerschuld der Nutznießer und Nießbraucher, der Miteigentümer, oder falls das Steuerobjekt eine Berechtigung oder ein Erbbaurecht darstellt, ist der Berechtigte oder Erbbauberechtigte Träger der Steuerlast. Gehören die zu der gesamten wirtschaftlichen Einheit gehörigen Betriebsmittel oder Gebäude einem anderen als dem Eigentümer des Grund und Bodens, was ja vor allem bei der Pacht vorkommt, so haftet dieser andere für den auf die Betriebsmittel usw. entfallenden Teil der Steuer neben dem Eigentümer des Grund und Bodens, der in diesem Falle Steuerschuldner für die gesamte wirtschaftliche Einheit ist (Braunschweig).

Es dürfte sich empfehlen, in diesem Zusammenhang auf die Überwälzungsmöglichkeit bei diesen Steuern hinzuweisen. Die Steuer für Einkünfte aus Grund und Boden, also die Grundsteuer, wird sich in der Regel nicht überwälzen lassen, infolgedessen müssen die Grundeigentümer die Steuern selbst tragen, d. h. sie aus ihrer Bodenrente im weitesten Sinne entrichten. Letzten Endes besteht aber doch die Möglichkeit einer Überwälzung, und zwar bei Überwiegen der Nachfrage auf dem Gütermarkt. Bei starkem Angebot an landwirtschaftlichen Produkten, namentlich durch den Wettbewerb überseeischer Erzeuger, wird eine Überwälzung der Grundsteuer unmöglich sein. Auch wirken die Verschiedenheit der Steuertarife in den einzelnen Staaten und die ständigen Änderungen der Grundsteuersätze einer Überwälzung entgegen. Dagegen ist es üblich, daß beim Verkauf landwirtschaftlich benutzter

Grundstücke der Käufer am Ertrage bzw. Ertragswert die Grundsteuer bzw. ihren Kapitalwert abzieht. (Steuer-Kapitalisierung.)

Eine solche Steuerkapitalisierung findet auch beim bebauten Grund und Boden statt. Eine weitere Überwälzung der Steuer kann ferner in den Mieten bei großem Mangel an Wohnungen eintreten. Dies wird in Orten von schnell wachsender Bevölkerung, z. B. in neu erstehenden Industrieorten, der Fall sein, wo die Nachfrage nach Arbeiterwohnungen besonders stark ist[1]). In diesem Falle trägt also dann der Mieter die Steuer[2]). In der Begründung zum Entwurf eines preußischen Grundvermögensteuergesetzes ist im Zusammenhang mit der Frage der außerordentlichen Belastung gerade städtischen Mietshausbesitzes von vornherein damit gerechnet worden, daß der Eigentümer nicht immer in der Lage sein wird, die Steuer zu tragen, sondern genötigt ist, sie auf die Schultern anderer, d. h. also der Mieter, zu überwälzen, zumal dem Eigentümer durch reichsgesetzliche Regelung des Mietzinses jegliche Möglichkeit genommen ist, sein Grundstück auszunutzen. Der § 19 des Entwurfs schuf für alle Pacht- und Mietverhältnisse ausdrücklich die Möglichkeit der Überwälzung. Auch in der ersten Beratung des 18. Ausschusses betreffend den Gesetzentwurf über die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen[3]) weist Finanzminister Dr. v. Richter darauf hin, daß sich die Frage der Abwälzung praktisch schwer lösen lasse. Unter normalen wirtschaftlichen Verhältnissen hänge die Möglichkeit der Abwälzung von wirtschaftlichen Faktoren ab, von Angebot und Nachfrage. So lange aber für den Hausbesitz eine Zwangswirtschaft bestünde, die nicht gestatte, daß sich die Mieten im freien wirtschaftlichen Verkehr entwickeln, könne man von den Hausbesitzern die Zahlung solcher Steuern nicht verlangen, wenn die Mieterträge nicht einmal ausreichten, die notwendigen Reparaturen vorzunehmen. Wenn man aber die Zwangswirtschaft nur als vorübergehend annehme, so könne man die Regelung im Gesetz nur so treffen, daß man zwar eine Objektsteuer schaffe, für sie aber zur Zeit durch eine Übergangsbestimmung diejenigen haftbar mache, für die die Zwangsrationierung erfolge, nämlich die Mieter. Doch ist der

---

[1]) Siehe auch Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preußen. Jena 1913.

[2]) Voraussetzung für diesen Vorgang ist im allgemeinen, daß ein durch keinerlei gesetzliche Maßnahmen eingeschränkter Wohnungsmarkt vorhanden ist.

[3]) Drucksachen des preußischen Landtages, Nr. 1591, 1. Tg. 1921.

§ 19 des Gesetzentwurfs in das Gesetz selbst seinerzeit nicht mit übernommen worden.

Dagegen hat das mecklenburg-schwerinsche Grundsteuergesetz vom 27. Dezember 1924 ausdrücklich in § 3 die Möglichkeit der Steuerüberwälzung festgelegt. Danach ist der Steuerpflichtige berechtigt, von dem nach Vertrag Nutzungsberechtigten, der Steuerträger sein soll, die Steuer insoweit einzuziehen, als sie auf den von dem Steuerträger genutzten Teil des steuerbaren Grundvermögens entfällt. Daß sich diese Bestimmung bereits bewährt haben muß, geht aus der Begründung zum Entwurf dieses Gesetzes hervor[1]).

Wir kommen nun zu den Steuerbefreiungen. Wenn im folgenden die Steuerfreiheiten des geltenden Rechts besprochen werden, so ist an die ehemaligen zahlreichen Privilegien z. B. des Adels oder des geistlichen Grundbesitzes nicht zu denken. Die Steuerbefreiungen, mit denen wir es hier zu tun haben, sind begründet einerseits in dem Zweck, dem der Boden oder das betreffende Gebäude dient, oder in der Person des Eigentümers, und zwar ist bei ihm zu unterscheiden zwischen dauernden und vorübergehenden Befreiungen. Es soll ferner auch hier die Scheidung zwischen unbebautem und bebautem Grundbesitz aus den bereits angeführten Gründen aufrechterhalten werden.

Was nun die Befreiung unbebauter Grundstücke angeht, so sind durchweg in fast allen Gesetzen folgende unbebaute Grundstücke von der Besteuerung ausgenommen: die Grundstücke des Reichs, des Staates, der Gemeinden, Gemeindeverbände usw. auf Grund der Bestimmungen des Reichsgesetzes über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reiches, der Länder und Gemeinden vom 10. August 1925, ferner die Grundstücke des Kloster- und Studienfonds (Braunschweig), die unmittelbar zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienenden Grundstücke, ferner die öffentlichen gemeinnützigen Zwecken dienenden Grundstücke sowie solche, die der öffentlichen Gesundheitspflege gewidmet sind, sofern kein Erwerbszweck vorliegt oder die Grundstücke Sportzwecken dienen. Aber auch letztere genießen in man-

[1]) Ferner weise ich auf die Ausführungen über die volkswirtschaftlichen Wirkungen der Personal- und Realsteuern im Aufsatz: „Personal- und Realsteuern" von Dr. Riewald in: Mitt. d. Steuerstelle d. Reichsverb. d. dtsch. Industrie, 10. Jahrg., Nr. 3 hin. — Siehe auch Drucksache Nr. 75 des mecklenburgisch-schwerinschen dritten ordentlichen Landtags 1924.

chen Staaten Steuerfreiheit, so z. B. in Anhalt, Braunschweig und Mecklenburg-Schwerin. Hier sind Sport- und Spielplätze ausnahmslos von der Grundsteuer befreit worden und zwar auch dann, wenn sie nicht öffentlich sind, sondern z. B. nur von Sportvereinen benutzt werden. Selbstverständlich sind Spielplätze eines Privatbesitzers, die mit Gewinnabsichten betrieben werden, darunter nicht zu verstehen[1]). Diese Maßnahmen sind jedenfalls vom Standpunkt der Volkshygiene nur zu begrüßen. Weiterhin sind alle öffentlichen Verkehrswege, wie z. B. Schienenwege (Lübeck), Gewässer, natürliche und öffentliche Wasserläufe, Feuerweiher und Leinpfade steuerfrei (Baden). Außerdem genießen Deichanlagen der Deichverbände und die im öffentlichen Interesse unterhaltenen Anlagen der Ent- und Bewässerungsverbände den gleichen Vorzug (Preußen). Auch Begräbnisstätten, Märkte und öffentliche Anlagen werden von der Besteuerung ausgenommen.

Bemerkenswert hierbei sind die Maßnahmen folgender Gesetze. Das thüringische Grundsteuergesetz zieht auch die Grundstücke des Reichs, des Staates und der Gemeinden zur Besteuerung heran, wenn dieselben zwecks landwirtschaftlicher, forstwirtschaftlicher oder gärtnerischer Nutzung verpachtet sind und mehr als 25 ha umfassen. Das bereits erwähnte braunschweigische und auch das sächsische Grundsteuergesetz schließen wiederum diejenigen im Privateigentum befindlichen Park- und Gartenanlagen von der Besteuerung aus, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für die Volkswirtschaft im öffentlichen Interesse liegt, und die in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfange diesen Zwecken nutzbar gemacht werden. Mecklenburg-Strelitz nimmt unbebaute, landwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzte Grundstücke von einer Größe bis zu einem ha aus dem Kreis der steuerpflichtigen Objekte heraus. Wie wir sehen, besteht also hinsichtlich der Steuerbefreiungen in den Gesetzen eine bunte Mannigfaltigkeit.

Ein ähnliches Bild finden wir bei den bebauten Grundstücken vor. Die Vorschriften lauten hier ziemlich analog denjenigen, die wir für den unbebauten Grundbesitz kennengelernt haben. Auch hier sind in erster Linie die Gebäude des Reichs, des Staates, der Gemeinden und Gemeindeverbände, oder wie in Sachsen der öffentlichen Anstalten und Kassen dieser Körperschaften von der Besteuerung ausgenommen. Die fremden Staaten gehörigen Gebäude, deren Verwendung in der Unterbringung

[1]) Begründung zum Gesetzentwurf, § 4, Drucksache Nr. 75 vom 23. Okt. 1924.

einer politischen Mission besteht, sind gleichfalls dann steuerfrei, wenn der fremde Staat das gleiche Recht einräumt (Sachsen, Hessen). Auch die unmittelbar zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienenden Gebäude fallen hier unter die Befreiungsvorschriften und ferner solche, die zum Zwecke der öffentlichen Wohlfahrts- und Gesundheitspflege verwendet werden, mit der Einschränkung, daß sie nicht Erwerbs- oder sportlichen Zwecken dienen dürfen (Bayern, Württemberg). Hierin macht Anhalt wiederum eine Ausnahme, indem es die Turnhallen steuerfrei läßt. Weiterhin genießen durchweg Steuerfreiheit: Gebäude für gemeinnützige Zwecke, zum Gottesdienst bestimmte Gebäude von Religionsgesellschaften, wie Kirchen, Bethäuser und Synagogen, Gebäude für Unterrichts- und Erziehungszwecke mit der Einschränkung, daß bei ihnen kein Erwerbszweck vorliegt — also keine Privatschulen! — ferner schlechthin alle unbenutzbaren Gebäude und Gebäudeteile, welche in keiner Weise wirtschaftlich verwertet, sondern ihres kunstgeschichtlichen Wertes wegen erhalten werden (Baden), also auch öffentliche Monumente (Bayern). Hervorzuheben ist, daß auch die Grundstücke und Gebäude im Eigentum der sozialen Versicherungsanstalten in verschiedenen Gesetzen Befreiung finden. So schließt das bayrische Gesetz die Dienstgebäude der Versicherungskammer von der Besteuerung aus. Auch schont dieses Gesetz alle zur Durchführung der Arbeiterversicherung auf Grund der Reichs- und Landesgesetzgebung errichteten Kassen, Versicherungsanstalten und Berufsgenossenschaften. Den gleichen Weg schlägt das mecklenburg-strelitzsche Gesetz ein, wenn es grundsätzlich die Träger der reichsgesetzlichen Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliden-, Hinterbliebenen- und Angestelltenversicherung von der Steuer verschont. Thüringen befreit die zu Verwaltungszwecken dienenden Grundstücke und Gebäude der Sparkassen, die lediglich für Rechnung der Gemeinden usw. betrieben werden, sowie die Landeskreditanstalten und Landes-Brandversicherungsanstalten.

Beim bebauten Grundbesitz fallen einige Staaten infolge ihrer besonderen Maßnahmen betreffend die Gebäudesteuerbefreiungen aus dem sonst üblichen Rahmen der Befreiungsgrundsätze heraus. So werden in Baden einzelnstehende Gebäude und Hütten, deren Wert weniger als 100 Reichsmark beträgt, grundsätzlich nicht besteuert. Gebäude in Feldern, Gärten, Weinanlagen und Waldungen, die weder bewohnbar sind, noch zu einem land-, forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Betriebe ge-

hören, sind in Württemberg Gegenstand der Steuerbefreiung. Hessen verschont wiederum Grundstücke und Gebäude, welche im landwirtschaftlichen Betriebe zur Unterbringung des lebenden und toten Inventars oder zur Aufnahme reifer Erzeugnisse dienen, von der Steuer und kommt auf diese Weise der Landwirtschaft entgegen. Interessant ist ferner, daß auch Volks- und Gewerkschaftshäuser, wenn sie ohne Gewinnabsichten betrieben werden, Gegenstand der Steuerbefreiung sein können (Thüringen)[1]).

Aber auch Gegenstände, die das Gesetz sonst grundsätzlich zur Steuer heranzieht, können unter Umständen, wenn auch nur für beschränkte Zeit, Steuerfreiheit genießen.

Neuanlagen von Weinbergen werden z. B., da sie ja in den ersten Jahren keinen nennenswerten Ertrag abwerfen, auf etliche Jahre von der Grundsteuer verschont (Bayern). Gleichfalls läßt man Aufforstungen diesen Schutz angedeihen, besonders wenn dieselben auf Ödland und dgl. ausgeführt werden, vorausgesetzt, daß erstens auf den Waldstücken kein Weidegang betrieben wird, und daß zweitens die dazu benutzten Flächen nicht besser zur Landwirtschaft geeignet wären (Baden, Lippe).

Noch umfassender sind aber diese Maßnahmen auf dem Gebiete der bebauten Grundstücke. So wird besonders hier das Leerstehen der Wohnungen, ein Vorgang allerdings, dem gegenwärtig in Deutschland kaum große Bedeutung beizumessen sein wird, als Grund angesehen, für die Zeit, in der diese leer stehen, keine Steuer zu erheben. Hierbei wird meistens eine Mindestfrist z. B. von drei Monaten festgesetzt, in der die Wohnung unbewohnt gewesen sein muß (Hamburg, Lübeck).

Besonders hervorzuheben ist aber die Schonung, welche man dem Wohnungsbau, im besonderen dem Kleinwohnungsbau angedeihen läßt. Es ist unbedingt erforderlich, gerade auf diese äußerst wichtige soziale Maßnahme der Einzelstaaten, wie sie die ungeheure Wohnungsnot unserer Zeit erheischt, besonders hinzuweisen. Wir wollen deshalb im folgenden untersuchen, auf welche Weise man dieses Problem in der Gesetzgebung zu lösen versucht.

---

[1]) Die Befreiung für diese Steuerobjekte fiel später wieder fort, vorausgesetzt, daß sie nicht sowieso unter die allgemeinen Befreiungsvorschriften fielen und als ausschließlich für mildtätige oder gemeinnützige Zwecke bestimmt angesehen wurden.

Das bayrische Gebäudesteuergesetz besteuert Kleinwohnungsbauten für Minderbemittelte oder solche, die zur Ansiedlung ländlicher Arbeiter dienen, erst nach 6 Jahren. Wenn diese aber nicht mehr als 6 Wohnungen enthalten, oder von Gemeinden oder rechtsfähigen gemeinnützigen Vereinigungen hergestellt sind, welche sich mit der Bebauung, Beschaffung oder Verbesserung von Wohnungen für Minderbemittelte befassen, so beginnt die Steuerpflicht sogar erst nach Ablauf von zwölf Jahren. Nebenbei bemerkt sei, daß nur Vereinigungen als gemeinnützig anzusehen sind, bei denen die Einzahlungen der Mitglieder höchstens mit 5% verzinst werden oder die Mitglieder im Falle der Auflösung nicht mehr als die Einzahlung zurückerhalten. Auch werden derartige Kleinwohnungsbauten, die erst nach dem 1. April 1918 errichtet worden sind, nicht vor Ablauf des 18. Kalenderjahres und auch nur mit der Hälfte der Jahressteuer für 7 weitere Jahre zur Besteuerung herangezogen. Die gleichen Vergünstigungen sind auch den in Stockwerksaufbauten und Dachgeschossen solcher Gebäude seit dem 1. April 1918 eingebauten Kleinwohnungen, sowie denjenigen Kleinwohnungen eingeräumt worden, die durch inneren Ausbau bereits vorhandener, bisher nicht Wohnungszwecken dienender Gebäude geschaffen worden sind. So besteht also in diesem Gesetz eine weitgehende Rücksichtnahme auf den Kleinwohnungsbau.

Der § 36 des badenschen Grundsteuergesetzes steht betreffs seiner hierher gehörigen Vorschriften dem bayrischen Gesetze nicht erheblich nach. Die nach dem 1. April 1924 fertiggestellten Neubauten bleiben ohne Rücksicht auf ihre Größe drei Jahre lang steuerfrei und werden erst nach diesen Freijahren veranlagt; Gebäude mit Kleinwohnungen bis zur Größe von höchstens 150 qm sogar 10 Jahre lang. Das gleiche gilt für derartige in der Zeit vom 1. Juli 1918 bis 1. April 1924 errichteten Gebäude mit Kleinwohnungen von höchstens 125 qm Wohnfläche, sofern sie ohne Inanspruchnahme öffentlicher Mittel oder vom Reich, von Ländern, Kreisen usw. oder von gemeinnützigen Bauverbänden fertiggestellt worden sind. Das württembergische Gebäudesteuergesetz befreit ferner solche Gebäude, die in den Jahren 1924—1928 errichtet wurden bzw. werden, auf die Dauer von 5 Jahren. Im lübeckschen Grundsteuergesetz ist vorgesehen, daß Grundstücke, auf denen nach dem 1. April 1922 Wohngebäude neu errichtet sind oder errichtet werden, von der Fertigstellung dieser Gebäude ab für 2 Jahre, und wenn sie vollkommen aus privaten Mitteln errichtet

wurden, für 5 Jahre steuerfrei sind. Auch sehen das braunschweigische, hamburgische, mecklenburg-schwerinsche und lippesche Gesetz derartige Vergünstigungen vor. In Anhalt, wo Bauwerke auf und unter der Erde grundsätzlich nicht mitbewertet werden, sucht man außerdem die Bautätigkeit noch dadurch zu fördern, daß man die bebauten Grundstücke, auf denen sich mindestens eine Wohnung befindet, mit einer Grundfläche bis zu 1500 qm frei läßt. Eine weitere Befreiung richtet sich ferner nach der Anzahl der auf dem Grundstück errichteten Gebäude und der in diesen vorhandenen Wohnungen. Um Baulustigen einen Anreiz zum Bauen zu geben, sind nach einer Verordnung des preußischen Staatsministeriums vom 28. Dezember 1925 alle nach dem 31. März 1924 fertiggestellten Wohnungsneubauten einschließlich des zugehörigen Hofraumes für die Dauer von 5 Jahren nach Ablauf des Rechnungsjahres, in dem die Neubauten fertiggeworden sind, von der staatlichen Grundvermögensteuer befreit. Ferner soll sowohl in Preußen als auch in Schaumburg-Lippe die Tätigkeit der gemeinnützigen Siedlungsgesellschaften und Baugenossenschaften nicht durch neue Steuern erschwert werden. Gemäß § 15 des preußischen G. V. St. G. und nach § 18 des schaumburg-lippeschen G. V. St. G. vom 15. April 1924 soll diesen sowohl die staatliche als auch die kommunale Steuer erlassen werden, wenn die in Betracht kommenden Grundstücke bzw. Teile von ihnen dazu bestimmt sind, das platte Land zu besiedeln oder der Schaffung gesunder Kleinwohnungen für Minderbemittelte zu dienen. Weitere Voraussetzung ist ähnlich wie in Bayern, daß der Reingewinn dieser Unternehmungen satzungsgemäß höchstens mit 5% des Nennwertes der Kapitaleinlagen verzinst wird. Auch sind diese Befreiungen nur auf die Bauzeit des Wohnhauses bzw. die Zeit der Vorbereitung der Siedlung und zwar höchstens auf drei Jahre beschränkt. Ferner kann der preußische Finanzminister die Steuer von Siedlungen, die auf Grund des Reichssiedlungsgesetzes seit dem 1. April 1923 begründet sind bzw. begründet werden, auf Antrag für die Dauer von 5 Jahren erlassen (siehe auch Lippe und Schaumburg-Lippe). Zum Schluß sei endlich noch Thüringen angeführt. Hier unterliegen der Grundsteuer grundsätzlich nicht die nach dem 31. Dezember 1923 fertiggestellten Wohnungsbauten einschließlich der dazugehörigen Hofräume für die Dauer von 5 Jahren nach Ablauf desjenigen Jahres, in dem das Grundstück fertiggestellt wurde. Für die im Rechnungsjahr 1924/25 fertiggestellten Neubauten beginnt die Freizeit erst nach dem 1. April 1926.

Wir sehen also, daß die Staaten es auf die verschiedenste Weise versucht haben, diese überaus schwierige und für die Allgemeinheit so hochwichtige Frage in einer einigermaßen befriedigenden Weise zu lösen.

Trotz größter Bemühungen und größten Entgegenkommens seitens der Steuerverwaltung wird es sich in einzelnen Fällen und in besonders schweren wirtschaftlichen Notständen, z. B. bei der Landwirtschaft und bei einer allgemeinen wirtschaftlichen Depression, nicht umgehen lassen, daß die Steuerlast unerträglich und uneinbringlich wird. Deshalb sehen durchweg alle Gesetze vor, daß in diesen Fällen die Steuer entweder gestundet, nachgelassen oder niedergeschlagen werden soll. Stundungen der Steuer sind vorgesehen, wenn z. B. die augenblickliche Einziehung der Steuerschuld für den Steuerpflichtigen eine erhebliche Härte bedeuten würde. Ein Nachlaß kommt in Frage, wenn z. B. ein Grundstück in seinem Werte durch vis major, d. h. durch ein unabwendbares äußeres Ereignis wie durch Feuer, Überschwemmungen usw., beträchtlich geschädigt wurde, wobei vorausgesetzt wird, daß der Schaden nicht durch Versicherung gedeckt ist. Die Zahlungsunfähigkeit des Steuerschuldners darf also nicht lediglich in rein persönlichen Verhältnissen (geringer Verdienst, Krankheit) begründet sein. Niedergeschlagen wird die Steuer in dem Fall, wenn die zwangsweise Beitreibung der Steuerschuld den Steuerpflichtigen im Fortkommen hindern, wenn das Beitreibungsverfahren sowieso ohne Erfolg sein und die Kosten desselben in keinem Verhältnis zu dem Steuerbetrag stehen würden.

Aus der vorstehenden Darstellung ergibt sich deutlich, daß hier die Steuergewalt den Steuerpflichtigen im weitesten Maße entgegenkommen will. Freilich läßt es sich nicht leugnen, daß durch solche der verminderten Leistungsfähigkeit des Grundeigentums Rechnung tragende Maßnahmen u. U. auch das Verantwortungsgefühl des Steuerpflichtigen herabgemindert wird, abgesehen davon, daß diese Steuernachlässe auch das Steuersoll unter Umständen erheblich beeinträchtigen können. Es wird deshalb von Fall zu Fall geprüft werden müssen, ob die Gründe, die zur Zahlungsunfähigkeit des Steuerpflichtigen führten, tatsächlich als Voraussetzung für ein Entgegenkommen der Steuerverwaltung angesehen werden können.

2. Die verschiedenen Besteuerungsmaßstäbe bei den Grund- und Gebäudesteuern.

Im folgenden kommen wir zu den Besteuerungsmaßstäben dieser Steuern und damit zu dem wichtigsten Abschnitt dieser Abhandlung. Denn gerade bei der Anwendung der Besteuerungsmaßstäbe auf die verschiedenen jeweils in Betracht kommenden Steuerobjekte ergeben sich die einzelnen Methoden, die in den verschiedenen Ländern zur Ausbildung gelangt sind.

Es ist zunächst festzustellen, welcher Besteuerungsmaßstab bei diesen Steuern überhaupt in Betracht kommen kann. Im allgemeinen ist zu sagen, daß in allen Fällen, wo nicht reine Geldbeträge, sondern Sachgüter und Rechte an solchen den Gegenstand der Besteuerung bilden, die Bewertung derselben zur schwersten und wichtigsten Aufgabe der Steuerverwaltung wird. Denn von der richtigen Lösung dieser Aufgabe hängt nicht nur die Ergiebigkeit der Steuer ab, sondern auch ihre gleichmäßige und gerechte Verteilung und Wirkung. Da bei den heutigen Grundsteuern, wie wir gesehen haben, meistenteils verschiedene Objekte unter den Begriff „Grundvermögen" zu einer Einheit zusammengefaßt werden, so kann nur deren Wert als einheitlicher Bemessungsmaßstab für die zu entrichtende Steuer in Frage kommen.

Die beiden steuerlichen Wertbegriffe, um die es sich bei den Grund- und Gebäudesteuern handelt, sind der Ertragswert und der gemeine Wert. Mit ihnen werden sich die nachstehenden Betrachtungen ausführlicher beschäftigen.

a) Die Schätzung der Behörde.

α) Der Ertragswert und die Methode seiner Feststellung.

Betrachten wir also zunächst einmal den Ertragswert. Eine von Böhm-Bawerk gebildete Definition, die darauf hinausgeht, den Ertragswert als Produktionswert hinzustellen[1]), ist für unsere Zwecke, nämlich für die Bewertung des Grundvermögens, d. h. eines Grundstücks oder eines Gebäudes, zu allgemein und deshalb nicht zu verwenden. Vielmehr ist es notwendig, diesen Ertragswertbegriff zu realisieren, was nur durch die Einführung eines Kapitalisierungsfaktors möglich ist. Auch die Steuergesetze

[1]) Böhm-Bawerk, Art. „Wert" in: Handw. d. Staatsw., 3. Aufl., Bd. 8, S. 757.

müssen deshalb einen solchen zu ihren Zwecken benützen. Die Reichsabgabenordnung vom 19. Dezember 1919 bringt z. B. in ihrem zweiten Abschnitt im § 152, Abs. 2, folgende Umschreibung: „Als Ertragswert gilt . . . das 25fache des Reinertrages“[1]). Man kann also bestenfalls unter Ertragswert denjenigen Wert verstehen, „der durch die Kapitalisierung des landwirtschaftlichen Reinertrages gewonnen wird“[2]). Im voraus bemerkt sei, daß in den modernen Steuergesetzen wie auch in der obenerwähnten A. O. als Kapitalisierungsfaktor ein „landesüblicher Zinsfuß“ gewählt wird, der gesetzlich fixiert ist, mit anderen Worten, dem durchweg ein fester Prozentsatz (4%) zugrunde gelegt wird. Dies ist dann ein gesetzlicher Zinsfuß[3]), der unbeweglich ist. In der Praxis wird wohl allerdings die Preiskalkulation auf dem landwirtschaftlichen Grundstücksmarkt auf einer anderen Basis beruhen und beruhen müssen. Erstens wird man sich immer an bereits getätigte Umsätze von Grundstücken in der unmittelbaren Umgebung — d. h. also unter der Voraussetzung, daß diese Grundstücke so ziemlich auf denselben wirtschaftlichen Verhältnissen basieren wie das Kaufobjekt — halten und aus diesen eine entsprechende Verzinsung abzuleiten versuchen, mit deren Hilfe dann der Ertrag zu einem neuen Kapitalwert vervielfacht werden kann[4]). Und nur für den Fall, daß tatsächlich keine Umsätze stattgefunden haben, wird man zu dem sogenannten „landesüblichen Zinsfuß“, aber nicht zu dem im obigen Sinne, d. h. dem gesetzlichen greifen. Auch Aereboe sagt[5]): „Man ersieht aus dem Gesagten, daß es niemals ein sogenannter ‚landesläufiger Zinsfuß‘ ist, mit welchem die

---

[1]) Diese Bestimmung hat auch grundsätzlich das Reichsbewertungsgesetz übernommen, jedoch war durch die Vorschriften des § 84 ausdrücklich die Möglichkeit geschaffen, daß, solange der übliche Zinssatz für gesicherte langfristige Kredite von dem für derartige Kredite in der letzten Vorkriegszeit üblich gewesenen Zinssatz erheblich abweicht, von den zuständigen Behörden bestimmt werden kann, mit welcher Zahl zur Ermittlung des Ertragswertes der Reinertrag zu vervielfältigen ist. Für den ersten Hauptfeststellungszeitraum (1925—1927) der Einheitswerte ist die Vervielfältigungszahl demnach auf 18 festgesetzt worden (§ 57, Abs. 1 v. R. Bew. v. St. D. B. vom 14. Mai 1926; RGB., S. 227).

[2]) Offenberg, Die Bewertung ländlicher Grundstücke, S. 38. Berlin 1908; Aereboe, Taxation von Landgütern und Grundstücken, S. 195. Berlin 1912.

[3]) BGB., § 246.

[4]) Boesler, Ertragswert und gemeiner Wert in der deutschen Vermögensbesteuerung in: Probleme des Geld- und Finanzwesens, her. von Moll, Bd. 3. Leipzig 1925.

[5]) Aereboe, a. a. O., S. 218.

Erträge der Landgüter bei deren Preisbildung kapitalisiert werden, sondern daß bei jedem einzelnen Gutskaufe zuerst der Reflektant seine besonderen, bei Perfektwerden des Kaufes eintretenden Zinsverhältnisse in Betracht zieht. Diese aber ergeben sich einmal aus den bereits bestehenden Verschuldungsverhältnissen des Kaufobjekts und den Zinsbedingungen für das Restkaufgeld, zum anderen aus den Zinsverhältnissen, die der Käufer sich für die zu liefernde Anzahlung und die erforderlichen Restaurationsgelder nach Maßgabe seiner Vermögenslage und den persönlichen Kreditverhältnissen rechnen muß."

Die Steuergesetze haben sich aber bewußt in Gegensatz zur Wirklichkeit gestellt, denn es ist der Steuerverwaltung unmöglich, alle sonstigen Imponderabilien, die von seiten des Käufers beim Kauf außer den oben angeführten Kalkulationen Berücksichtigung finden, wie z. B. die sozial gehobene Stellung, die der Käufer beim Kauf eines Rittergutes erlangt, und dergleichen andere Momente zu beachten. Etwaige Berechnungen dieser Art stellen sie also nicht an, sondern verwenden einen feststehenden Kapitalisierungsfaktor. Durch diesen wird aber ein von dem natürlichen Ertragswert abweichender geschätzter Wert geschaffen, sozusagen ein künstlicher Ertragswert, der allerdings den bestehenden Verhältnissen, so z. B. ganz besonders in der Gegenwart, zum Teil gar nicht[1]), zum Teil nur in sehr geringem Maße Rechnung trägt.

Nachdem wir gesehen haben, wie der Ertragswert berechnet wird, und welche Tatsachen und welche Basis in der Wirtschaft zu seiner Errechnung führen, taucht die Frage auf, wie der von der Steuerverwaltung konstruierte Ertragswert des näheren aussieht, und auf welchem Wege sie zu diesem fingierten Ertragswert gelangt. Und zwar wollen wir das zunächst wieder beim unbebauten Grundbesitz untersuchen.

aa) Bei unbebauten Grundstücken.

Soweit die modernen einzelstaatlichen Grundsteuergesetze zur Bewertung der unbebauten Grundstücke den Ertragswert als Besteuerungsmaßstab heranziehen, greifen sie teils auf die Vorschriften der A. O. (z. B. Oldenburg), teils auf die des Reichsvermögensteuergesetzes vom 8. April 1922 in der Fassung des Gesetzes vom 19. Dezember 1923 (Thüringen) und teils auf die Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes zurück (Braunschweig, Sachsen, Mecklenburg-Schwerin).

[1]) Blattau, Die Besteuerung des landwirtschaftlichen Ertrages, S. 15. Berlin 1923.

Da letztere beiden Reichsgesetze aber wiederum im großen ganzen auf den Bewertungsvorschriften der A. O. basieren, wollen wir deshalb in erster Linie die Vorschriften der A. O. des näheren betrachten. Diese besagen in dem bereits zitierten § 152, Abs. 2 und 3: „Soweit es sich um Steuern vom Vermögen handelt und die einzelnen Steuergesetze nichts anderes vorschreiben, ist bei Grundstücken, die dauernd land- oder forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Zwecken . . . . zu dienen bestimmt sind . . . ., der Ertragswert zugrunde zu legen." Als Ertragswert gilt, wie weiter gesagt wird, bei obengenannten Grundstücken das 25fache des Reinertrages, „den sie nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsmäßiger und gemeinüblicher Bewirtschaftung unter gewöhnlichen Verhältnissen mit entlohnten fremden Arbeitskräften im Durchschnitt nachhaltig gewähren können".

Somit kommen wir zur zweiten Frage, nämlich zu dem Feststellungsverfahren des Ertragswertes. Wie wir in der Vorschrift der A. O. des § 152, Abs. 3, sehen, bezeichnet diese den Ertragswert als das 25fache des Reinertrages. Der Ertragswert eines Grundstückes wird also im Grunde genommen immer von dessen Reinertrag abgeleitet und zwar entweder unmittelbar, oder, wie wir später sehen werden, mittelbar: Mittelbar insofern, als man bei eventueller Verpachtung des Grundstücks auch dessen Pachtpreis zur Ertragswertermittlung heranziehen kann.

Wenden wir uns aber zunächst dem ersteren Verfahren zu, das den Reinertrag direkt als Ermittlungsobjekt benutzt. Hier ist zunächst im allgemeinen folgendes zu sagen. Es ist leider nicht möglich, im Interesse einer gerechten Verteilung der Steuerlast den tatsächlichen Reinertrag aus bereits angeführten Gründen als Grundlage der Besteuerung zu nehmen. Auch habe ich oben betont, daß man deshalb gezwungen ist, zu einem vermuteten oder fingierten Reinertrag zu greifen. Zur Bestätigung dieser Tatsache sei auf eine Entscheidung des preußischen OVG.[1]) verwiesen, die auch für die Bewertungsvorschriften des preußischen G. V. St. G. maßgebend ist. Sie besagt gleichfalls, daß der zu ermittelnde Normalreinertrag im Sinne der Gesetzesvorschrift — es handelt sich hier um das preußische Ergänzungsteuergesetz in Fassung des Abänderungsgesetzes vom 26. Mai 1909[2]) — ein ideeller fingierter Reinertrag ist, den ein Grundstück nach seiner wirtschaftlichen Bestimmung als Ganzes im Falle seiner gemein-

[1]) St. XV, Nr. 129, S. 390.

[2]) G. S., S. 349.

gewöhnlichen Bewirtschaftung, d. h. bei einer in der betr. Gegend üblichen Bewirtschaftungsweise und bei einem wirtschaftlich normalen Bestande des lebenden und toten Wirtschaftsinventars im Durchschnitt nachhaltig, also z. B. ohne Raubbau und andererseits ohne Nachlässigkeit jedem Besitzer gewähren kann. Dieser Normalreinertrag wird ferner dargestellt durch den Überschuß der durchschnittlichen Einnahmen über die durchschnittlichen Ausgaben, die einer Normalbewirtschaftung entsprechen. Welche Einnahmen und Ausgaben im übrigen zu berücksichtigen sind, entscheidet sich nach dem Ertragswertbegriff im wirtschaftlichen Sinne. H. Blattau, der sich mit diesen Fragen besonders eingehend beschäftigt, versteht unter wirtschaftlichem Reinertrag, von dem ja der wirtschaftliche Ertragswertbegriff abzuleiten ist, den Geldgewinn, den der Erwerber eines Grundstücks zu erzielen hofft. Diesen kann er sich aus dem Unterschied zwischen dem Geldrohertrag und den in Frage kommenden Kosten errechnen[1]). Gleichfalls bezeichnet auch die A. O. den Reinertrag als denjenigen, „den sie" — nämlich die in der Vorschrift genannten Grundstücke — „nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsgemäßer und gemeinüblicher Bewirtschaftung unter gewöhnlichen Verhältnissen mit entlohnten fremden Arbeitskräften im Durchschnitt nachhaltig gewähren können". Es ist also aus diesen Vorschriften zweifelsfrei ersichtlich, daß es sich nur um einen fingierten Reinertrag handeln kann. Es ist aber noch ein weiteres Moment zu berücksichtigen. Dieser obenerwähnte, sagen wir einmal wirtschaftliche Ertragswertbegriff schließt nämlich auch ein gewisses Zukunftsmoment insofern in sich ein, als er sich auch auf einen zu erwartenden zukünftigen Ertrag stützt. Dieses Zukunftsmoment entbehrt auch nicht einer gewissen Berechtigung, denn es können Grundstücke doch bei ordnungsmäßiger Wirtschaft späterhin einen Ertrag abwerfen und somit auch einen Ertragswert haben, selbst wenn sie infolge unwirtschaftlicher oder gar schlechter Bebauung seit Jahren keinen Ertrag lieferten[2]). Selbstverständlich wird sich dieser Umstand dadurch auswirken, daß der Ertragswert entsprechend geringer angeschlagen wird. Nicht der tatsächliche Ertrag allein, sondern auch die Ertragfähigkeit wird vom Käufer in Anschlag gebracht. Dieser hofft eben durch seine eigene Tüchtigkeit das Grundstück wieder in seinen alten Zustand zu

[1]) H. Blattau, Die Bewertung der ländlichen Grundstücke und Güter für die Veranlagung der Steuern. S. 27. Berlin 1920.

[2]) Aereboe, a. a. O., S. 196.

versetzen und somit wieder einen viel größeren Ertrag herauswirtschaften zu können. In manchen Fällen wird auch für den Eigentümer oder den Erwerber eines Landgutes dessen Ertrag oder Ertragfähigkeit hinter anderen Gesichtspunkten zurücktreten, z. B. bei Verwendung zu luxuriösem Landaufenthalt oder als Jagdbesitz. Ich betonte deshalb bereits oben, daß für die Besteuerung auch schon der nur mögliche Ertrag in Frage kommt. Auch Aereboe bezeichnet[1]) den Ertragswert als den „Ausdruck der geschätzten zukünftigen Ertragsfähigkeit der Landgüter". Dies scheint mir aber insofern etwas zu weit gegangen zu sein, als doch dieses Zukunftsmoment nicht allein ausschlaggebend ist. Geradeso wie der Käufer eines Gutes bei Ermittlung eines einwandfreien, dem wirklichen jeweiligen Rentabilitätsgrad des in Betracht kommenden Kaufobjekts entsprechenden Kapitalisierungsfaktors[2]) in erster Linie auf getätigte Umsätze zurückgreifen wird, läßt es sich doch auch schließlich hier nicht umgehen, die Durchschnittsreinerträge einer Reihe vergangener Jahre als Anhalt zu nehmen. Dies sagt ja auch Aereboe daselbst, wobei er die Voraussetzung macht, „daß die bisherige Wirtschaftsweise einer allgemein als rationell anerkannten und in der Zukunft in Aussicht zu nehmenden Betriebsweise entspricht," ferner daß Produktionspreise und Produktionsmittelpreise sowie der Zinsfuß gleich bleiben und die Betriebsführung einem mittleren Zweckmäßigkeitsgrade entspricht und anderes mehr. Daraus ergibt sich, daß der Ertragswert nicht nur der „Ausdruck der zukünftigen Ertragsfähigkeit" ist, sondern daß auch in ihm in jedem Falle die Vergangenheitsreinerträge zum Ausdruck kommen.

Inwieweit eigentlich in den Steuergesetzen dieses Zukunftsmoment Berücksichtigung findet, ist nirgends deutlich gesagt. Es handelt sich immer um einen Reinertrag, der „nachhaltig" gewonnen werden kann. Damit ist wohl auch derjenige Ertrag gemeint, der in der Zukunft den in diesem Wort „nachhaltig" enthaltenen Voraussetzungen, d. h. also bei einer Bewirtschaftung einerseits ohne Raubbau und andererseits ohne Nachlässigkeit von seiten des Wirtschafters[3]) erzielt werden kann[4]). In erster Linie müssen wir aber die Steuergesetze, die Reinerträge eines Grund-

[1]) a. a. O., S. 196 ff.
[2]) Boesler, a. a. O.
[3]) Siehe obige Pr. OVG.-Entsch. St. XV, Nr. 129, S. 390.
[4]) Becker, Die Reichsabgabenordnung, S. 319. Berlin 1924.

stücks aus der jüngsten Vergangenheit als Hilfsmittel zur Bewertung heranziehen. Denn in größtem Maße die Zukunftserträge zu berücksichtigen wie im Wirtschaftsleben, würde nichts anderes heißen, als einen „Wechsel auf die Zukunft" zu ziehen, was sich mit dem Prinzip einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung in keinem Falle vereinbaren ließe. Andererseits wird man aber auch bei der Anwendung von Vergangenheitsreinerträgen mit größter Vorsicht zu Werke gehen müssen. Dies ist besonders aus den von Aereboe gestellten Voraussetzungen, wie z. B. „gleichbleibende Produkten- und Produktionsmittelpreise, gleichbleibender Zinsfuß" usw., ersichtlich. In Zeiten wie vor dem Kriege haben sich wohl alle diese Faktoren leicht berechnen lassen. Wer kann aber, es sei nur ein Beispiel angeführt, heute sagen, welche Höhe in den nächsten Jahren der Zinsfuß aufweisen wird! Die Steuerverwaltungen werden deshalb in der Auswahl der Jahre der Vergangenheit zwecks Gewinnung von Durchschnittsreinerträgen sehr vorsichtig sein müssen. Es werden also deswegen z. B. alle Momente, die allein auf die Kriegswirtschaft oder die Inflation zurückzuführen sind, auszuschalten und nur sog. „normale" Verhältnisse zu berücksichtigen sein. Deshalb gehen tatsächlich auch, wie wir noch sehen werden, die meisten Gesetze auf die Friedensverhältnisse zurück.

Es taucht nun die weitere Frage auf, was für Bemessungsgrundlagen im allgemeinen für die Ermittlung des Reinertrages überhaupt vorhanden sind, und auf welche Weise die Steuerverwaltungen von ihnen Gebrauch machen.

Somit kommen wir zunächst zu dem Problem der Katastrierung. Des näheren auf dieses Problem einzugehen, die Vor- und Nachteile eines Katasters zu beleuchten, ist hier nicht der Platz. Es sei auf die darüber bestehende überaus zahlreiche Literatur verwiesen[1]). Es soll deshalb das Problem nur insoweit Berücksichtigung finden, als es nach Maßgabe der noch heute geltenden Kataster-

[1]) Darunter besonders auf H. A. Mascher, Die Grundsteuerregulierung in Preußen auf Grund des Gesetzes vom 21. Mai 1861. Potsdam 1862. Benzenberg, Über das Kataster. Bonn 1824. Grävel, Die Grundsteuer und deren Kataster. Leipzig 1821 u. a. m.; Werke, die damals im Anschluß an die fast in allen Staaten getätigte Grundsteuerregulierungen entstanden sind, ferner auf die Lehrbücher von K. Umpfenbach, Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Stuttgart 1887. B. Fuisting, Die preußischen direkten Steuern, Bd. 4. Berlin 1902. v. Haeckel, a. a. O., A. Wagner, a. a. O. und vor allem auch Rau, a. a. O. Zusammenfassende Darstellung bei K. Bräuer, Handw. d. St., IV, S. 1245 ff. und Handb. d. Fin. II, S. 15 ff.

gesetze erforderlich ist, wobei selbstverständlich alle Tatsachen, die zum allgemeinen Verständnis unbedingt notwendig sind, herangezogen werden sollen.

Die Kataster enthalten alle Tatsachen, die für die Bestimmung der Steuerfähigkeit der einzelnen Steuerobjekte maßgebend sind, und somit bedeutet die Katastrierung nichts anderes als die Ermittlung und Bewertung der Steuerquelle[1]). Je nachdem man als Steuerbemessungsgrundlage den Ertrag oder den Wert eines Grundstücks wählt, unterscheidet man Ertrags- und Wertkataster, nach der individuellen oder generellen Festsetzung der Erträge Abschätzungs- und Einschätzungskataster bzw. Klassenkataster. Eine weitere Unterscheidung richtet sich danach, was man als wirtschaftliche Einheit wählt. Wird ein Gut als solches bestimmt, so haben wir einen Gutskataster, dem auf der anderen Seite der Parzellarkataster gegenübersteht. Das Grundstück bzw. die Parzelle — in Bayern Plannummer genannt — wird bei letzterem grundsätzlich aus dem Gutsverbande herausgezogen und auch außer Beziehung zum Eigentümer gesetzt. Die Parzelle wird also nur hinsichtlich ihrer Größe, Bodenbeschaffenheit und Lage beurteilt[2]). Endlich unterscheidet man noch zwischen Rohertrags- und Reinertragskataster, je nachdem der Roh- oder Reinertrag ermittelt werden soll. Es würde zu weit führen, auf die Vorteile der Reinertrags- bzw. auf die Nachteile der Rohertragskatastierung einzugehen. Ich verweise deshalb auf die angeführte Literatur. Es sei bereits an dieser Stelle gesagt, daß, wie wir auch weiter unten feststellen werden, die übliche Kombination Parzellar- und Klassenkataster zugleich mit Ertragskatastrierung und zwar zumeist mit Reinertragskatastierung verbunden ist. Für die äußerst schwierige Maßnahme eines solchen Katasterwerks und die damit verbundenen Kosten spricht der Umstand, daß z. B. in Württemberg die in den Jahren von 1818—1840 durchgeführte Parzellarvermessung endgültig erst 1850 abgeschlossen werden konnte und einen Kostenaufwand von $6^1/_2$ Millionen verschlang[3]). Es ist wohl verständlich, daß man dabei mit größter Sorgfalt zu Werke gehen mußte, um zugleich ein dauerndes, diesen hohen Kosten entsprechendes Werk zu schaffen. Daß diese

---

[1]) Schäffle, Die Grundsätze der Steuerpolitik. Tübingen 1880.

[2]) Hock, Öffentliche Abgaben, 1863, § 26.

[3]) Begründung zum Entwurf des württembergischen Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuergesetzes, Württemb. Landt., Beil. 627 vom 16. Juni 1922.

Aufgabe teilweise gelöst worden ist, beweisen die Verhältnisse in Württemberg und auch in Bayern, wo man, besonders in Württemberg, noch heute die seit fast hundert Jahren bestehenden Kataster auch außerhalb ihres steuerlichen Bereiches als Grundlage für Reinertrags- und Wertberechnungen vielfach benützt[1]). Auch ist in einem zeitgenössischen Werke von J. Fr. E. Lotz, Handb. der Staatswirtschaftslehre[2]) gesagt, daß auch das bayrische Katasterwerk zwar etwas umständlich und kostspielig gewesen sei, aber keineswegs hinter den Katasterwerken der anderen Länder zurückstehe. Gleichwohl wird man sagen müssen, daß eine Bonitierung, die auf die Verschiedenheiten der in den Preisen liegenden Absatzbedingungen und der Wirtschaftskosten in keiner Weise Rücksicht nimmt, nicht als eine einwandfreie Ertragskatastrierung angesehen werden kann. Aber auch andere Staaten, wie z. B. Bremen und mit Einschränkung auch Hamburg, fußen noch auf ihren alten Katastergesetzen.

Nach Theodor Eheberg[3]) zerfällt ein derartiges Katasterwerk in zwei Operationen, nämlich in eine technische, die wohl die schwierigste Aufgabe ist, in die Landesvermessung, und in die sich an diese anschließende wirtschaftliche Operation der Bonitierung und Einschätzung. Wenden wir uns zunächst der ersteren zu.

Um die Grundsteuer auf jedes Grundstück gerecht verteilen zu können, ist vor allem erforderlich, dessen Flächeninhalt genau zu kennen. Eine genaue Feststellung desselben ist aber nur von einer mit allen technischen Hilfsmitteln äußerst sorgfältig durchgeführten Vermessung zu erwarten. Freilich trägt gerade dieses Moment in allererster Reihe dazu bei, die Katastrierung zu einem, wie wir sahen, äußerst kostspieligen und auch schwierigen Werke zu gestalten[4]). Waren doch z. B. bei der letzten Landesvermessung in Bayern, dem „Grundsteuerdefinitivum" von 1828, allein $17^1/_2$ Millionen Parzellen der verschiedensten Lage, Größe und Begrenzung zu vermessen[5]). Auch hier konnte deshalb das Werk erst 1867 vollständig als beendet angesehen werden.

---

[1]) Denkschrift der württembergischen Regierung vom 26. Jan. 1924, 2. Kammer, Beilage 186, S. 60.

[2]) Bd. 3, 2. Aufl., S. 269 ff. Erlangen 1838.

[3]) Finanzwissenschaft, S. 238. Erlangen 1922.

[4]) Wagner, a. a. O., S. 339.

[5]) Schmidt, Die bayrische Grundsteuer und ihre weitere Entwicklung, Steuerarchiv, 26. Jahrg., Nr. 19.

Die Landesvermessung wählt zur Vermessung der einzelnen Parzellen das Verfahren der Triangulierung (Bildung von Dreiecken), d. h. die trigonometrische Methode. Es wird also durch höchst sorgfältige Messung einer großen Standlinie, Aufnahme der Winkel der Sehlinien und trigonometrische Berechnung die Lage einer Menge von Punkten bestimmt und so ein großes Netz trigonometrisch bestimmter Dreiecke ersten und zweiten und dann geometrisch bestimmter Dreiecke dritten Ranges (Detailnetz) entworfen, welches der Vermessung einzelner Stücke zur festen Stütze dient[1]). Dieser Vermessung schließt sich die Detailvermessung an, die nach Vierecken (Meßblättern) geschieht. Hier wird das Land in eine große Anzahl von Quadraten eingeteilt und jedes derselben zufolge der Einzelmessung durch eine Karte dargestellt, wobei es sich nicht vermeiden läßt, daß die Gemarkung einer Gemeinde oft in mehrere solcher Detailkarten zerfällt[2]). Alle diese Aufgaben führen besondere Katasterbehörden aus, die sich aus Landmessern zusammensetzen und an die Landesverwaltungs- und Finanzbehörden angeschlossen sind. Ihnen zur Seite stehen zur Unterstützung Sachverständige und Ortskundige. Die Resultate der Vermessung werden dann endlich in topographischen Karten graphisch dargestellt. Diese Karten geben also Auskunft über die Lage, Eigenart und Kultur der vermessenen Grundstücke oder Grundstückseinheiten und bilden so die Unterlage für die Anlage des Katasters[3]). Des näheren verweise ich besonders auf die Ausführungen von Rau[4]).

Die wirtschaftliche Operation zerfällt in die Bonitierung oder Klassifikation und in die Einschätzung oder Klassierung. Die Ausführung dieser Handlungen liegt besonderen Bonitierungs- (Hamburg) oder Veranlagungskommissionen (Bremen) ob, die sich an die Landesverwaltungen anlehnen und deshalb auch in den verschiedenen Ländern verschiedenen Charakter aufweisen, was aber unerheblich ist. Gemäß dem allgemeinen Grundsatz, daß hierbei eine geeignete Vertretung der Bevölkerung mitzuwirken hat, wodurch Sachkunde, Sorgfalt, Unparteilichkeit und Vertretung der berechtigten Interessen der Beteiligten, Gleichmäßigkeit der Arbeiten usw. verbürgt werden sollen[5]), sind überall in diesen

[1]) Rau, a. a. O., S. 43.
[2]) Rau, Ebenda und Bayrisches Grundsteuergesetz vom 4. Nov. 1910.
[3]) v. Haeckel, a. a. O., S. 263.
[4]) a. a. O., § 317 ff. Vgl. auch Bräuer, a. a. O., S. 1245 f.
[5]) Wagner, a. a. O., S. 242.

Kommissionen regelmäßig auch Sachverständige der Landwirtschaft vertreten, die besonders dazu gewählt werden (z. B. Hamburg). Es werden sich demnach solche Kommissionen in der Regel aus ortskundigen Mitgliedern, Sachverständigen und leitenden Beamten zusammensetzen müssen. Man geht also hierbei in der Weise vor, daß man auch dabei die Steuerpflichtigen mitsprechen läßt, und sieht mehr oder weniger von selbständigen Deklarationen der Steuersubjekte ab, bzw. man benützt solche, wenn sie im Gesetz gefordert werden (Mecklenburg-Schwerin), nur dazu, um weiteres Material zur richtigen Einschätzung und Fortführung des Katasters zu erhalten. Gerade dieses objektive Vorgehen ist wiederum eine der Eigentümlichkeiten dieser Steuerart.

Die Tätigkeit dieser Kommissionen richtet sich nun nach den Vorschriften der Gesetze. In diesen ist zunächst bestimmt, welche Kulturarten unterschieden werden sollen, z. B. in Württemberg: Äcker, Wiesen, Weinberge, Weiden usw., oder in Bayern: die drei Hauptkulturarten Äcker, Wiesen, Waldungen, oder in Bremen und Hamburg: Gärten, Ackerland, Wechselland, Wiesen, Weiden, Holzungen, Wasserstücke und Ödland. Je nachdem, was man als Hauptkulturarten bestimmt, werden die übrigen in Vergleichung mit den Reinertragsätzen der ihrer Bodenbeschaffenheit und Lage entsprechenden Hauptkulturarten gegebenenfalls unter Festsetzung von besonderen Zuschlägen zu diesen Sätzen ermittelt (Württemberg), weil es sich tatsächlich für manche Kulturart infolge ihrer geringen Bedeutung und Verbreitung nicht lohnt, besondere Reinertragsberechnungen aufzustellen. Das gleiche Verfahren gilt für unbebaute Parzellen, wie Arbeits- und Niederlageplätze, die man dann einfach nach den übrigen Grundstücken der Ortsflur klassifiziert (Bayern). Weiterhin ist im Gesetz festgelegt, wieviel Bonitätsklassen (z. B. 20 in Bayern) im Schätzungsbezirk unterschieden, d. h. wieviel Klassen des einer jeden Kulturart angehörigen Landes mit einer Abstufung von der höchsten zur niedrigsten Ertragsfähigkeit errichtet werden sollen. Endlich ist der Umfang der Schätzungsbezirke selbst festgelegt. Nach diesen Vorschriften ermitteln nun die Kommissionen in jedem Schätzungs- oder Einschätzungsbezirk die Kulturarten und Bonitätsklassen. Ferner stellen sie einen Klassifikationstarif auf, wobei der mittlere Reinertrag für die Flächeneinheit (z. B. a) jeder Bonitätsklasse der einzelnen Kulturarten in Übereinstimmung mit der entsprechenden Ertragstufe der dem Tarif beigefügten

Klassifikationsskala festgestellt wird. An Hand dieser gleichfalls dem Gesetz beigefügten Klassifikationsskala[1]) wird nun für die Flächeneinheit (a oder Tagwerk gleich 0,3407 ha)[2]) jeder Kulturart und Klasse derjenige Tarifsatz der Skala festgesetzt, welcher dem ermittelten Ertrage gleich oder am nächsten kommt. Für jede Klasse werden ferner passende Normal- oder Mustergrundstücke (in Bremen und Bayern heißen sie Grenzmusterplätze) gewählt, welche dazu bestimmt sind, im Vergleich mit ihnen sämtliche übrigen Grundstücke nach ihrer Beschaffenheit und Ertragsfähigkeit in dem aufgestellten Klassifikationstarif einzuschätzen.

Es wird auch genau angegeben, nach welchen Grundsätzen der Reinertrag zu ermitteln und wie zu diesem Zweck zu verfahren ist. Prinzipiell wird, wie schon oben eingehend ausgeführt worden ist, die Ertragsfähigkeit der Grundstücke berücksichtigt, also der „mittlere Reinertrag" der Grundsteuern erfaßt, d. h. derjenige, „den dieselben unter Voraussetzung einer gemeingewöhnlichen Bewirtschaftungsweise nach Abzug der notwendigen Gewinnungs- und Bewirtschaftungskosten im Durchschnitt einer die gewöhnlichen Wechselfälle im Ertrage umfassenden Reihe von Jahren jedem Besitzer gewähren können"[3]). Hier kann nun entweder ein genaueres oder ein allgemeineres Schätzungsverfahren stattfinden. In ersterem Falle wird der Naturalrohertrag genau ermittelt. Es wird angegeben, was alles dazu zu rechnen ist, bzw. ob neben den Hauptprodukten auch Futtergewächse, Wurzelgewächse, Stroh usw. zu berücksichtigen sind, ferner, ob neben der gewöhnlichen Dreifelderwirtschaft auch Fruchtwechselwirtschaft zu berücksichtigen ist. Dann werden die Produktionskosten genau veranschlagt, wobei wiederum erst festzusetzen ist, was als solche anzusehen sind, z. B. Kosten für Aussaat, für Magazinierung, vor allem Arbeitslöhne, und was nicht hierunter fällt, z. B. Hagel- und Feuerversicherungsbeiträge (Württemberg). Beim Selbstbetrieb geht daher von den Kosten ein Hauptteil ab, der das eigentliche Einkommen des Bauern bildet, „so daß die Grundsteuer hier pro tanto das Einkommen des Selbstwirts nicht trifft"[4]). Das Gesetz begrenzt natürlich die Kosten nach oben und nach unten und nimmt einen mittleren Maßstab an, je nachdem, was für eine

[1]) Siehe Anlage B, § 12 ff. zum Bremer Grundsteuergesetz vom 11. Okt. 1878.

[2]) Bayrisches Grundsteuergesetz, § 24.

[3]) Siehe Bremer Grundsteuergesetz, a. a. O., § 2 unter Anlage A, Bayrisches Grundsteuergesetz, § 5.

[4]) Wagner, a. a. O., S. 244.

Kulturart in Frage kommt. Mit Recht sagt daher Adolf Wagner: „Gerade dieser Punkt der Kostenermittlung ist der mißlichste von allen und schließt stets viel Willkürliches mit ein.“ Ferner wären hierbei eigentlich auch die Schuldzinsen für das in der Wirtschaft arbeitende Kapital abzuziehen, um zu dem wirklichen Reinertrag zu gelangen. Wie bereits oben angeführt worden ist, darf aber bei diesen Steuern ein Schuldenabzug grundsätzlich nicht stattfinden, da dieses sich nicht mit dem Charakter der Steuer verträgt, die sich ja nur an das Objekt hält. v. Heckel sagt deshalb[1]), daß das praktische Resultat der Katastrierung das sei, daß sie mehr Rohertrags- als Reinertrags-Kataster liefere und die Grundsteuer so einer Rohertragsteuer näher komme als einer Reinertragsteuer oder bestenfalls zwischen beiden sich bewege. Unter den Kulturkosten spielt, wie gleichfalls aus der oben erwähnten Begründung zum Gesetzentwurf des württembergischen Grundsteuergesetzes zu ersehen ist, der Arbeitsaufwand eine wichtige Rolle. Er beträgt dort 30,22% des Gesamtaufwandes bei den Äckern und ähnlichen Grundstücken, 49,78% bei den Wiesen und 75,44% bei den Weinbergen. Er nimmt also nächst den Kosten der Düngung einen recht erheblichen Prozentsatz unter den gesamten Kulturkosten ein.

Bei dem allgemeinen Verfahren (Hamburg, Bremen) wird eine spezielle Reinertragsberechnung nicht aufgestellt. Hier geht man vielmehr auf Grund der Instruktionen, die das Gesetz selbst gibt, von allgemeinen Erwägungen aus, welcher Reinertrag einer jeden Kulturart und Klasse zuzumessen ist. Unter den Bewirtschaftungskosten werden z. B. hier die Lohnsätze so angenommen, wie sie ohne Gewährung von Wohnungen, Naturalien und sonstigen Leistungen an Wirtschaftsbeamte, Arbeiter und Dienstleute zu zahlen sein würden (Bremen). Die Naturalerträge werden in Geld angeschlagen, wobei die Martini-Durchschnittsmarktpreise oder ganz allgemein die jährlichen Durchschnittspreise für landwirtschaftliche Erzeugnisse während des Zeitraums der letzten 10 Jahre unter Hinweglassung der zwei wohlfeilsten und der zwei teuersten Jahre berücksichtigt werden.

Danach wird eine nochmalige Nachprüfung des ganzen Verfahrens in die Wege geleitet, etwaigen Reklamationen Rechnung getragen, evtl. zieht man zum Vergleich Kauf- und Pachtpreise heran (Bremen, Hamburg), und dann werden erst endgültig die

[1]) a. a. O., S. 261.

Reinerträge und Tarifsätze festgestellt. Steuerbemessungsgrundlage ist also einmal der Flächeninhalt der Grundstücke und dann der Ertrag pro Flächeneinheit, diese entweder nach Ar oder Tagwerk = soundsoviel ha gerechnet. Nur nebenbei bemerkt sei, daß man also hier das umgekehrte Verfahren wie beim Wertkataster anwendet. Während man dort von den Kauf- und Pachtpreisen ausgeht, zieht man hier diese, wie wir sahen, zum Schluß gewissermaßen nur zur Kontrolle heran. Jetzt erfolgt durch besondere Kommissionen wiederum unter Beiziehung von Sachverständigen und Interessenten, wie den Gemeindevorstehern, die Klassierung oder Einschätzung sämtlicher Grundstücke durch Vergleich mit den Mustergrundstücken in die Klassen des Tarifs, wobei kleinere Abweichungen keine Berücksichtigung finden.

Zur Vollendung des Katasters gehört endlich eine nochmalige Prüfung der ausgemittelten Zahlen. Jedem Grundeigentümer wird durch Veröffentlichung der Vermessungsregister und Schätzungskarten innerhalb einer festgesetzten Frist Gelegenheit gegeben, gegen diese Festsetzung Einspruch zu erheben. Er kann dies z. B. tun wegen unrichtiger Aufnahme der Kulturart, unrichtiger Einschätzung in die Klassen des Tarifs oder wegen ungleichmäßiger Einschätzung gegenüber anderen speziell zu bezeichnenden Grundstücken oder wegen fehlerhafter Berechnungen und Vorträge im Kataster usw. Mit der Untersuchung dieser Reklamation sind besondere höhere Komissionen betraut, welche besonders die Gleichmäßigkeit des Verfahrens zu kontrollieren haben. Es besteht also ein bestimmter Instanzenzug, wobei der Grundsatz vorherrschend ist, daß die höhere Kommission die Ergebnisse der nachgeordneten nachzuprüfen hat.

Nach diesen Feststellungen werden gemäß dem Ausweis des Katasters Flurbücher und Mutterrollen nach Hebe- und Gemeindebezirken eingerichtet, die nach topographischer Ordnung der Flur- und Parzellennummern aller Grundstücke angelegt sind[1]), und die alle Tatsachen enthalten, die sich auf die Grundsteuerveranlagungen beziehen und namentlich auch über die Eigentumsverhältnisse Aufschluß geben. Aus diesen Flurbüchern werden dann für jeden Steuerpflichtigen Katasterauszüge hergestellt, die den Besitzgegenstand benennen, den Flächeninhalt, die Bonitätsklasse desselben und den Umfang der Steuerpflicht angeben[2]). Das Grundsteuerkataster muß alle Tatsachen enthalten, welche

[1]) Umpfenbach, a. a. O., S. 240.

[2]) Siehe z. B. Bayrisches Grundsteuergesetz.

sich auf die Besteuerung jedes Grundstücks beziehen. Durch die Führung der Mutterrollen ist das Kataster auch nach Personen geordnet. Auf Grund dieser Unterlagen wird nun endlich die Steuerschuld berechnet und die Grundsteuer erhoben[1]).

Somit wäre das Katasterwerk abgeschlossen. Die nächste Frage ist nun die, auf welche Weise ein derartiges Kataster den von Fall zu Fall eintretenden Veränderungen Rechnung trägt. So kommen wir zur Fortführung, Umschreibung oder Evidenthaltung des Katasters, welche die Aufgabe hat, alle vorkommenden Veränderungen nachzutragen und somit ein Bild von der Gegenwart zu bieten. Es sind folgende Tatsachen, die eine Änderung im Kataster zur Folge haben können: erstens Veränderungen, die in der Person des Eigentümers selbst liegen, ferner solche, die in der Art und Weise des Besitzes liegen, wie z. B. Bebauung des Bodens, Aufhören der Steuerfreiheit und dergleichen und endlich solche, die an dem katastrierten Grundstück selbst entstehen. Hier können z. B. auch Berichtigungen wegen nachträglich entdeckter Fehler, Zuwachs von steuerbaren Grundflächen oder Verminderung derselben in Frage kommen (Württemberg), ferner vor allem ungünstige Umstände, die eine Veränderunng in den Ertragsverhältnissen zur Folge haben (Bremen). Dagegen werden Veränderungen, die infolge von Verkoppelungen, Anlage neuer Straßen, von Be- und Entwässerungsanlagen usw. eintreten, oder die in einem Wechsel der Kulturart begründet sind, regelmäßig erst bei allgemeinen Revisionsschätzungen berücksichtigt (Hamburg).

Diese Revisionen werden innerhalb bestimmter Frist vorgenommen, meistens alle zehn bis fünfzehn Jahre (z. B. in Bremen und Hamburg alle 10 Jahre), wobei jedoch die Ausnahme gemacht wird, daß man bei unabwendbaren Naturereignissen, wie Überschwemmungen usw., die eine Änderung in den Ertragsverhältnissen des Grundstücks zur Folge haben, sofort eine Revisionsschätzung vornimmt. Gerade diese allgemeinen Revisionen sind wohl bei den Grundsteuern der größte Übelstand, denn die Kosten einer solchen Revision, die sich wenig von einer Neukatastrierung unterscheidet, sind ungemein groß, und außerdem ist ihr Erfolg sehr zweifelhaft[2]). So ist es wohl verständlich, daß man diese Revisionen wie z. B. in Preußen ganz unterließ und sich lieber mit den veralteten, den neuen Verhältnissen in keiner Weise Rechnung

[1]) v. Heckel, a. a. O., S. 263.

[2]) Württembergische Kammer der Abgeordneten, Beilage 46, 1901.

tragenden Katastern begnügte[1]). Man hatte ja zum Ausgleich oder Ausmerzen der dabei unbedingt entstehenden Fehler die Personalsteuern, unter diesen vor allen Dingen die allgemeinen Einkommensteuer.

Wir sehen also, daß ein derartiges Katasterwerk mit ganz erheblichen Schwierigkeiten und langwierigen vorbereitenden Arbeiten verbunden ist, die sich über Jahre, oft sogar Jahrzehnte hinziehen, und daß es außerdem, wie wir an dem Beispiel von Württemberg sahen, eine äußerst starke Belastung für die Staatskasse bedeutet. Es ist deshalb verständlich, daß sich die deutschen Einzelstaaten, als für sie die Bedeutung der Grund- und Gebäudebesteuerung wieder in den Vordergrund rückte, sich einer Neukatastrierung oder Revision des alten Katasters enthielten, da es für sie dringend notwendig war, den Ertrag der Steuer sofort fließen zu lassen[2]). Das aber wäre bei einer derartig langwierigen Vorbereitung, besonders bei dem damaligen unsicheren, schwankenden wirtschaftlichen und finanziellen Verhältnissen wohl nicht gut möglich gewesen, und außerdem hätten die Kosten für ein derartiges Werk von den sich in größter Finanznot befindlichen Staaten gar nicht aufgebracht werden können[3]).

Wie behalfen sich aber nun die Länder? Eine Reihe von ihnen übernahm ihre alten Kataster (z. B. Bayern, Württemberg, Bremen und mit Einschränkung Hamburg) und hält diese, abgesehen von den bis auf den heutigen Tag durchgeführten Fortschreibungen, gegebenenfalls auch durch Zuschläge oder Abstriche, die jährlich im Finanzgesetz bestimmt werden, auf dem Laufenden. Für die jährlich wiederkehrende Schätzung dieser Zuschläge und Abstriche sind hierbei mitbestimmend eine Reihe von Anhaltspunkten, wie die Normalsätze für andere Steuerveranlagungen, ferner die weitere Entwicklung der Pacht-, Zins- und Kaufpreise (Württemberg).

Die meisten Staaten schlugen aber einen anderen Weg ein, da bei ihnen die Kataster bereits zu sehr veraltet waren oder auch zum Teil sowieso von Anfang an nicht als gerade gelungen angesprochen werden konnten[4]). Es ist bemerkenswert, daß

---

[1]) Wagner, a. a. O., § 62.

[2]) Begründung zum Gesetzentwurf betr. die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen in Preußen.

[3]) Siehe auch Begründung zum württembergischen Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuergesetz, a. a. O.

[4]) Dieser Umstand fiel damals auch nicht so beträchtlich ins Gewicht, weil

von allen diesen Staaten (mit einer Ausnahme, nämlich Mecklenburg-Strelitz, welches den auf Grund einer Bonitierung festgestellten „Reinertrag" als Bemessungsmaßstab nimmt) als Bemessungsmaßstab der Ertragwert, und zwar meist im Sinne der oben erwähnten A. O. gewählt worden ist, soweit er für unbebaute Grundstücke gemäß ihrer Gesetze überhaupt in Frage kommt. Dieser beruht, wie wir sahen, auf dem erst zu ermittelnden „durchschnittlichen, nachhaltig erzielbaren Reinertrag".

Zur Feststellung dieses Reinertrages geht z. B. in Preußen, desgleichen in Schaumburg-Lippe das Grundvermögensteuergesetz zwar in seinen Bewertungsvorschriften nicht direkt auf die Vorschriften der A. O. zurück, verfährt aber nach den Grundsätzen des preußischen Ergänzungsteuergesetzes in der Fassung des Abänderungsgesetzes von 26. Mai 1909[1]). Dieser Umstand ist aber weniger von Belang, denn die A. O. ist in dieser Hinsicht den Vorschriften des letzteren Gesetzes mit geringen Ausnahmen nachgebildet. Das alte Kataster von 21. Mai 1861 wird nur als Hilfsmittel herangezogen. Als Grundlage dienen in der Hauptsache die für die Veranlagung der früheren preußischen Ergänzungsteuer aufgestellten Schätzungsbogen, in die alle seitdem eingetretenen Bestandsveränderungen nachgetragen sein müssen[2]). Bei Neubewertungen gelten hinsichtlich der Wertfestsetzung die für den Ergänzungsteuer-Veranlagungsabschnitt 1917/1919 festgesetzten Bestimmungen. Hervorzuheben ist, daß es sich hier nicht um einen Reinertrag eines bestimmten Jahres handelt, sondern um einen solchen, den die Grundstücke als solche, d. h. ohne Rücksicht auf die Tüchtigkeit oder Untüchtigkeit des derzeitigen Wirtschafters nachhaltig, d. h. im Durchschnitt einer Reihe von Jahren jedem Besitzer gewähren können[3]). Ist nun z. B. für ein dauernd land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück der Reinertrag im obigen Sinne auf Grund vorliegender Unterlagen (z. B. Büchern) und Angaben des Steuerpflichtigen ziffernmäßig bekannt, so kann man, wenn man meint, diesem Glauben schenken zu dürfen, und den Nachweis vorausgesetzt, daß diese z. B. sich aus den Büchern ergebenden Erträge tatsächlich sich auch mit denen decken, die „normalerweise von jedem Besitzer nachhaltig erzielt werden

ja z. B. in den norddeutschen Staaten die Grund- und Gebäudesteuern von vornherein nicht eine so wichtige Rolle spielten wie in Süddeutschland.

[1]) G. S., S. 349.

[2]) Ausführungsanweisung, S. 64 ff.

[3]) Rundverfügung des preuß. Finanzministers vom 15. Mai 1910, II, 6774.

können", diesen Reinertrag als maßgebend für die Bewertung im Sinne des Gesetzes betrachten[1]). In diesem Falle gilt als Ertragswert unmittelbar das 25 fache dieses Reinertrages nach Zu- und Abrechnung des aus den Schätzungsbogen ersichtlichen Mehr- oder Minderwerts des beweglichen und unbeweglichen, lebenden und toten Wirtschaftsinventars gegenüber dem wirtschaftlichen normalen Bestande[2]). Eine preußische Oberverwaltungsgerichts-Entscheidung hebt außerdem ausdrücklich hervor, daß die Berufungskommission zur schätzungsweisen Feststellung des Reinertrages erst schreiten darf, wenn sie darlegt, daß und aus welchen Gründen dem angebotenen Ziffernnachweis nicht gefolgt werden kann. Wird das vorgelegte Zahlenmaterial nicht für brauchbar gefunden, so darf der daraus ermittelte Reinertrag lediglich nach dem Ertragsbegriff im wirtschaftlichen Sinne beurteilt werden. Die Berufungskommission darf, sobald der Steuerpflichtige die Gemeinüblichkeit für die bisherige Bewirtschaftung in Anspruch nimmt, sich ihrer amtlichen Ermittlungspflicht nicht entziehen, sie muß vielmehr den wahren Sachverhalt feststellen und soweit sie der Ansicht des Steuerpflichtigen nicht beitreten will, ihre gegenteilige Auffassung durch Angabe von Tatsachen begründen.

Es ist aber bei der deutschen Grund- und Gebäudebesteuerung noch ein anderer Weg eingeschlagen worden, um diesen Reinertrag und somit auch den Ertragswert der in Betracht kommenden Steuerobjekte, im vorliegenden Falle der unbebauten Grundstücke, zu ermitteln (Thüringen). Die Veranlagung greift hier gleichfalls auf bereits vorhandene Unterlagen zurück, sie legt nämlich den für das Kalenderjahr 1924 für die Reichsvermögensteuer festgestellten Steuerwert zugrunde. Es werden deshalb auch Grundstücke, für die der Reichsvermögensteuerwert damals nicht festgestellt worden ist, nach den für die Feststellung der Reichsvermögensteuerwerte des Jahres 1924 bestehenden Vorschriften bewertet. Die Grundstücke sind danach mit dem berichtigten Wehrbeitragswert zu veranlagen. Zur Berichtigung dieses Wertes wurden, um eine gleichmäßige Belastung aller Steuerpflichtigen zu erreichen,

[1]) Finanzministerialerlaß vom 21. Febr. 1914, II, 2583, Preuß. OVG. XV, Str. 129, S. 390: „Weist der Steuerpflichtige die unter normalen Verhältnissen entstandenen durchschnittlichen Einnahmen und Ausgaben durch ordnungsgemäße Buchführung nach oder bringt er in einer ähnlichen Weise von ihm selbst oder von Sachverständigen aufgestellte Taxen bei, gegen welche begründete Bedenken nicht erhoben werden können, so ist der rechnungsmäßige Überschuß als Normalreinertrag anzusehen."

[2]) Siehe obige Rundverfügung vom 15. Mai 1910.

am 8. März 1924 die dazu erforderlichen „Durchführungsbestimmungen“ vom Reichsminister der Finanzen erlassen[1]). Diese enthalten folgende Vorschriften: Grundsätzlich ist vom Wehrbeitragswert auszugehen[2]). Dieser ist aber in gewissen Fällen folgendermaßen zu berichtigen. Man stellt den tatsächlichen Zustand des Grundstücks, also seine Beschaffenheit, Lage und seinen Umfang an einem bestimmten Tage, nämlich für den 31. Dezember 1923 fest. In diesem Zustand wird gewissermaßen das Grundstück auf den Wehrbeitragstichtag, also den 31. Dezember 1913 zurückdatiert und nun nach den für das Wehrbeitragsgesetz bestehenden Bewertungsvorschriften bewertet. Es muß also zunächst einmal untersucht werden, ob dieser Wehrbeitrag tatsächlich zu berichtigen ist. Zu diesem Zwecke werden alle Grundstücke, so auch die landwirtschaftlich genutzten, in sogenannte Ertragsklassen eingereiht[3]). Dann wird zur Berechnung des Wehrbeitragswertes der Wert für einen ha mit einem Betrage eingesetzt, der innerhalb des Rahmens dieser Ertragsklassen liegt. Tritt nun der Fall ein, daß dieser gewonnene Wert von dem abweicht, den man bei der Veranlagung zum Wehrbeitrag ermittelt hatte, so hat jetzt die Berichtigung einzusetzen, je nachdem die Abweichungen nach oben oder unten gehen[4]).

---

[1]) Reichsministerial-Bl. 52, Jahrg. 1924, Nr. 15, S. 103—112.

[2]) Darunter ist der Wert zu verstehen, „der auf Grund des Wehrbeitragsgesetzes oder des Gesetzes über die Steuernachsicht für das Grundstück ohne Abzug von Schulden und Lasten endgültig zugrunde gelegt ist“.

[3]) Zur Aufstellung solcher Ertragsklassen für die einzelnen Finanzbezirke ist der Reichsfinanzminister ermächtigt.

[4]) Zu der Einreihung in die Ertragsklassen ist übrigens noch folgendes zu sagen: Grundstücke, die innerhalb eines landwirtschaftlichen Betriebes eine wirtschaftliche Einheit bilden, sind grundsätzlich als ein Grundstück zu behandeln, ganz gleich, ob in diesem Betriebe Flächen auch als Gärtnereien benutzt oder forstwirtschaftlich ausgenutzt werden. Natürlich dürfen letztere den Charakter des Gesamtbetriebes nicht derartig beeinflussen, daß man von einem landwirtschaftlichen Betriebe nicht mehr sprechen kann. Man geht ferner von der Beschaffenheit der Grundstücke aus, von deren Bodenverhältnissen, Bodengüte und endlich von den örtlichen, also von den verkehrswirtschaftlichen Verhältnissen und der Lage des Grundstücks, wie sie tatsächlich am 31. Dez. 1923 bestanden. Für die Einreihung ist auch hier wiederum „die durchschnittliche Ertragfähigkeit des Grundstücks bei Zugrundelegung einer gemeinüblichen Bewirtschaftung“ als ausschlaggebend anzusehen. Hierbei ist vor allem zu beachten, ob und was für Sonderkulturen und Nebenbetriebe bestehen, welchen Umfang und was für eine Ertragsfähigkeit sie besitzen. Diese kann unter Umständen so groß sein, daß der Schwerpunkt der gesamten Ertragsfähigkeit des Grundstücks wesentlich auf

Zur Aufstellung der Ertragsklassen wurden, wie schon oben betont ist, erstens die bei der Veranlagung des Wehrbeitrags in den Bezirken tatsächlich festgestellten Werte und zweitens auch die bei der letzten Steuerveranlagung zur Einkommensteuer verwendeten Güteklassen als Anhalt herangezogen. Bemerkenswert ist, daß also schon damals im Reich das Ziel verfolgt wurde, eine möglichst gleichmäßige Bewertung aller Grundstücke gleichen Ertrages innerhalb des Reichsgebiets durchzuführen.

Außerdem wurden vom Reichsminister der Finanzen Rahmensätze aufgestellt. Diese Rahmensätze innerhalb der Ertragsklassen dienen zum Ausgleich der Unterschiede, „welche die der gleichen Ertragsklasse angehörigen Grundstücke im Verhältnis zueinander aufweisen“[1]). Selbstverständlich dürfen alle diese Unterschiede nicht derartig erheblich sein, daß das einzelne Grundstück ohne weiteres in eine andere Ertragsklasse einzureihen wäre. Sehr beachtlich hierbei ist, daß ein „normaler Bestand“ an Gebäuden und Betriebsmitteln nicht besonders bewertet zu werden braucht. Denn diese sind bereits innerhalb des Rahmens der Ertragsklasse berücksichtigt, wenn sie der Lage, Größe und Beschaffenheit des Grundstücks entsprechen. Sollte aber so ein „normaler Bestand“ nicht vorhanden sein, m. a. W., würde der Bestand an Gebäuden den normalen übersteigen, oder hinter diesem zurückbleiben oder endlich ganz und gar fehlen, so kann das Grundstück entweder innerhalb der Klasse höher oder geringer bewertet oder in eine höhere oder geringere Ertragsklasse gestellt werden. Verpachtete landwirtschaftliche Grundstücke sollten mit gewissen Einschränkungen auf die gleiche Weise behandelt werden.

Bei Gärtnereien hat eine Berichtigung des Wehrbeitragwerts insbesondere dann stattzufinden, wenn das Grundstück zur Zeit nach dem gemeinen Wert veranlagt worden war, vorausgesetzt, daß der zum Wehrbeitrag festgesetzte Wert von dem damaligen Ertragswert um mehr als 10 vom Hundert abweicht. Ferner finden auch in Zeiträumen vom 31. Dezember 1921 bis 31. Dezember 1923 eingetretene wesentliche Veränderungen im Bestande des Grund-

---

ihnen liegen kann. Persönliche Verhältnisse des Inhabers scheiden hier selbstverständlich gleichfalls aus.

[1]) Es sind also innerhalb dieser Spannung alle besonderen Umstände zu berücksichtigen, die auf die Ertragfähigkeit des Grundstücks irgendeinen Einfluß haben, wie z. B. Bodengüte, verschiedene Boden- und Kulturarten, bergige oder ebene Lage, klimatische Verhältnisse, Verkehrslage, Wert der Sonderkulturen und Nebenbetriebe, Abrundung des Besitzes usw.

stücks (z. B. auch inzwischen aufgeführte Baulichkeiten und dgl.) Berücksichtigung.

Auf Grund der Berichtigungen wird der ursprüngliche Wehrbeitragswert durch Zu- oder Abschläge geändert, deren Höhe der Reichsfinanzminister mit Zustimmung des Reichsrats festzusetzen hat, wenn das Übersteigen oder Zurückbleiben des Wehrbeitrags nicht nur vorübergehend ist.

Braunschweig, Sachsen und Mecklenburg-Schwerin endlich erheben neuerdings ihre Grundsteuern nach den auf Grund der Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes ermittelten „Einheitswerten". Es ist deshalb erforderlich, des näheren auf das Ermittlungsverfahren dieser Einheitswerte einzugehen.

Bei Feststellung dieser Werte waren gemäß § 14, Abs. 1 des RBG. hinsichtlich der Größe des Betriebes und des Umfanges der stehenden Betriebsmittel die Verhältnisse am Feststellungszeitpunkt, im vorliegenden Falle also am 1. Januar 1925 zu berücksichtigen. Weiterhin ist im besagten Paragraphen zum Ausdruck gebracht, daß im übrigen der Stand am 30. Juni des Jahres maßgebend ist, welches dem Feststellungszeitpunkt unmittelbar vorausgeht[1]). Für die Feststellung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit ist ferner u. a. bestimmt, daß bei der Beurteilung aller Umstände, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluß sind oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist (wie Bodengüte, Bodenlage, klimatische Verhältnisse, Hoflage, Geschlossenheit oder Zersplitterung des Betriebes) auch die Verkehrs- und Absatzverhältnisse zu berücksichtigen sind; außerdem ist für die Ermittlung des Reinertrages der Wert der vom Besitzer, von seiner Ehefrau und seinen Kindern geleisteten Arbeit vom Rohertrage als Unkosten in Abzug zu bringen. Dabei ist sehr bemerkenswert, daß der für einen Betrieb einzusetzende Wert

---

[1]) Die Wahl dieses letzteren Termins ist insofern äußerst günstig, als an diesem Zeitpunkt der Landwirt normalerweise nur solche Vorräte besitzt, die er unumgänglich nötig hat, um den Betrieb bis zur Einbringung der nächsten Ernte aufrechterhalten und durchführen zu können (Begründung zum Gesetzentwurf). Es wird also jetzt die Feststellung des „normalen Bestandes" (§ 11, Abs. 2 RBG.) an Betriebsmitteln nicht mehr die Schwierigkeiten wie bisher machen, wo als Bewertungstichtag der 31. Dez. d. Js. gewählt worden war, ein Termin, an welchem der Landwirt die Ernte des vorigen Jahres zum größten Teil noch in den Scheunen hat. Als Beginn der Ernte gilt übrigens gemäß § 3 der R. Bew. V. St. D.B. 1925 (RGB. I, S. 227) der Zeitpunkt, „in dem der Landwirt bei ordnungsgemäßer Wirtschaftsführung frühestens die Möglichkeit hat, Erzeugnisse der Ernte in nennenswertem Umfange zu veräußern".

nicht geringer sein darf als dessen Ertragwert, der sich nach den Bestimmungen des Gesetzes für bebaute Grundstücke ergeben würde.

Um eine möglichst gleichmäßige Veranlagung zu erreichen, wurde an Stelle einer rein individuellen Bewertung eine auf einheitlichen Grundsätzen aufgebaute mehr oder weniger schematische Bewertung vorgenommen. Erreicht wurde dies dadurch, daß im gesamten Reichsgebiet, für jeden Bezirk eines Landesfinanzamts oder eines bestimmten Wirtschaftsgebietes[1]) die Betriebe größter Ertragfähigkeit festgestellt wurden, d. h. also solche, die pro Flächeneinheit objektiv, d. h. unter Unterstellung regelmäßiger Verhältnisse die beste Ertragfähigkeit aufweisen. An der Hand dieser sog. Vergleichsbetriebe wurde sodann das Verhältnis ermittelt, in dem die Ertragwerte der Vergleichsbetriebe der verschiedenen Landesfinanzamtsbezirke bzw. Wirtschaftsgebiete zueinander standen, und dieses Verhältnis hat man in Hundertsätzen ausgedrückt, wobei der Vergleichsbetrieb größter Ertragsfähigkeit gleich 100 gesetzt wurde[2]). Es wurde also der beste Betrieb innerhalb des ganzen Reiches als Ausgangspunkt für die Bewertung genommen[3]).

[1]) Laut Bekanntmachung vom 29. April 1926 ist von seiten der landwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirats hinsichtlich der Bildung von landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebieten folgender Beschluß gefaßt worden: „Für die erste Feststellung der Einheitswerte von landwirtschaftlichen Betrieben für den ersten Hauptfeststellungszeitraum werden die Landesfinanzamtsbezirke Stettin, Hannover, Magdeburg, Dresden und Leipzig, Thüringen, Düsseldorf und Köln, Karlsruhe, Würzburg, Nürnberg und München in mehrere Wirtschaftsgebiete zerlegt. Die Landesfinanzamtsbezirke Unterelbe, Unterweser und Berlin werden benachbarten Wirtschaftsgebieten hinzugerechnet. Für die übrigen Landesfinanzamtsbezirke wird von der Bildung besonderer Wirtschaftsgebiete abgesehen." Dtsch. Reichsanz. und Preuß. Staatsanz., Nr. 103, Jahrg. 1926.

[2]) Nach § 16, Abs. 1, Nr. 1 des RBG. sind bei der Ermittlung der Relationen der Vergleichsbetriebe hinsichtlich der Hoflage, der Geschlossenheit oder Zersplitterung des Betriebes, des Bestandes an Gebäuden und Betriebsmitteln sowie an Nebenbetrieben und Sonderkulturen solche Verhältnisse zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehen sind. Dies sollte aber nach den Beschlüssen des Steuerausschusses nicht auch hinsichtlich der Betriebsgröße gelten. Damit nun der Bewertungsbeirat bei der Ermittlung der Relationen möglichst wenig mit Unterstellungen zu arbeiten brauchte, vielmehr von den tatsächlichen Verhältnissen ausgehen konnte, wurden die Landesfinanzämter angewiesen, bei Auswahl der Vergleichsbetriebe hinsichtlich der oben bezeichneten Punkte von den für die Gegend regelmäßigen Verhältnissen nicht zu sehr abzuweichen (Runderlaß des R. M. d. F., III, 2500 vom 28. Juli 1925).

[3]) Erwähnt sei noch, daß bei Auswahl der Vergleichsbetriebe hinsichtlich ihrer Bewertung die zugepachteten Flächen, die mit einem landwirtschaftlichen Anwesen zusammen bewirtschaftet werden, mitberücksichtigt werden konnten,

Das Ergebnis dieser Ermittlungen war folgendes: als Spitzenbetrieb des Reiches wurde der der verwitw. Else Haberhauffe gehörige, in der Gemeinde Eickendorf a. d. Elbe gelegene Betrieb festgestellt. Diesen Betrieb hat man demnach als Ausgangspunkt für die Bewertung der anderen Vergleichsbetriebe gleich 100 gesetzt. Die Ermittlung ergab ferner, daß als Ertragswert dieses Spitzenbetriebes 4140 Reichsmark pro ha anzusetzen waren. Für Braunschweig, welches dem Wirtschaftsgebiet Hannover I einverleibt worden ist, gilt als Vergleichsbetrieb größter Ertragsfähigkeit der in Einum gelegene Betrieb des Besitzers Otto Bank, welcher zum Spitzenbetrieb des Reichs in ein Verhältnis von 96 zu 100 gebracht wurde. Als Betriebe größter Ertragsfähigkeit (Spitzenbetriebe) in Sachsen wurden für das Wirtschaftsgebiet Dresden-Leipzig I der in Stöntzich gelegene, sich im Eigentum des Besitzers Richard Otto befindende Betrieb und zwar in einem zum Ausgangsbetrieb stehenden Verhältnis von 83 zu 100 ermittelt, und für das Wirtschaftsgebiet Dresden-Leipzig II der Betrieb von Bruno Fritsche in Auerswalde im Verhältnis von 53 zu 100 festgesetzt. Als Spitzenbetrieb für Mecklenburg-Schwerin gilt der zum Bezirk des Finanzamts Grevesmühlen gehörige, in der Gemeinde Elmenhorst gelegene Betrieb von O. Wigger mit einer Relation von 48 zu 100. Weiterhin wurde an der Hand dieser Vergleichsbetriebe innerhalb der Landesfinanzamtsbezirke bzw. Wirtschaftsgebiete das Verhältnis ermittelt, in dem die Betriebe größter Ertragsfähigkeit zu denen mittlerer und geringerer Ertragsfähigkeit dieser Bezirke stehen. Dadurch aber, daß man diese letzteren beiden Arten von Betrieben zu den Betrieben größter Ertragsfähigkeit, den Spitzenbetrieben in Beziehung brachte, wurde die Möglichkeit geschaffen, sie auch zu dem Ausgangspunkt aller Feststellungen, nämlich zu dem Spitzenbetrieb des Reiches in ein Verhältnis zu bringen. Die gesamten Relationen der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe, soweit sie uns hier interessieren, sind aus folgender Tabelle (siehe nächste Seite) des weiteren genau ersichtlich.

Nach diesen Vorarbeiten wurde durch Verordnungen des Reichsministers der Finanzen vom 14. Mai 1925, 26. Juni 1926 und 8. Oktober 1926[1]) mit rechtsverbindlicher Kraft Ertragswertklassen sowie Höchst- und Mindestwerte für eine Flächeneinheit

was durch einen von dem Steuerausschuß des Reichstages im § 16, Abs. 1, Nr. 1 angefügten Zusatz besonders zum Ausdruck gebracht worden ist.

[1]) RGB. I, S. 238, 321, 477.

Vergleichsbetriebe nach dem Reichs-Bewertungsgesetz[1])

	Landesfinanzamt	Wirtschaftsgebiet	Finanzamt	Gemeinde- bzw. Gutsbezirk	Eigentümer	Ertragfähigkeit § 16, Abs. 1, Nr. 1 und 2 RBG.	Hundertsatz vom Spitzenbetrage des Reichs	Hundertsatz vom Spitzenbetrage des Wirtschaftsgebietes oder Landesfinanzamtsbezirkes
Reich	Magdeburg	Magdeburg I	Schoenebeck (Elbe)	Eickendorf	verw. Else Haberhauffe	größte	100	100
Braunschweig	Hannover	Hannover I	Hildesheim	Einum	Otto Bank	größte	96	100
	,,	,,	Hannover-Linden	Hannover	Kurt Pauling, Badenstedt	mittlere	48	50
	,,	,,	Göttingen	Ludolfshaus.	Wilhelm Denke	geringere	18,24	19
Sachsen	Dresden-Leipzig I	Dresden-Leipzig I	Borna	Stöntzich	Richard Otto	größte	83	100
	,,	,,	Kamenz	Miltitz	Nik. Pechs Erben	mittlere	40,67	49
	,,	,,	Bautzen	Eutrich	August Wirth	geringere	10,79	13
	Dresden-Leipzig II	Dresden-Leipzig II	Chemnitz (Land)	Auerswalde	Bruno Fritsche	größte	53	100
	,,	,,	Freiberg	Lichtenberg	Emil Richter	mittlere	33,92	64
	,,	,,	Stollberg	Kürhnheide	Bruno Hennig	geringere	11,13	21
Mecklenburg-Schwerin	Mecklenb.-Lübeck	—	Grevesmühl., Meckl.-Schw.	Elmenhorst	O. Wigger	größte	48	100
	,,	—	Schwerin	Zittow	Mittag	mittlere	24	50
	,,	—	Neustrelitz, Meckl.-Strel.	Gr.-Quassow	W. Weidemann	geringere	6,24	13

[1]) Bekanntmachung a. a. O., II. Verhältnis der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragfähigkeit

der in die Ertragswertklassen fallenden Betriebe, mit a. W. Rahmensätze aufgestellt. So wurden z. B. für die Feststellung der Einheitswerte der landwirtschaftlichen Betriebe für den 1. Hauptfeststellungszeitraum 21 Ertragswertklassen mit einem Rahmensatz von 4140 Reichsmark pro ha beginnend und einem Satze von 200 Reichsmark pro ha und darunter endend aufgestellt, wobei naturgemäß der Spitzenbetrieb des Reichs in den höchsten Rahmensatz der höchsten Ertragswertklasse (4140 RM.) eingesetzt wurde. Daraus ergab sich in Verbindung mit den vom Bewertungsbeirat festgestellten Relationen ohne weiteres für alle landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe der Einreihungswert der landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen, soweit sie nicht gemäß § 4, Abs. 1, Nr. 1 R. Bew. V. St. D. B. gesondert einzureihen waren.

Die übrigen landwirtschaftlichen Betriebe endlich (wie auch die forstwirtschaftlichen, gärtnerischen Betriebe und Weinbaubetriebe, die besonders mit den ihrer Art entsprechenden aufgestellten Vergleichsbetrieben verglichen wurden) hat man nach diesen Maßnahmen mit den oben angeführten Vergleichsbetrieben in Beziehung gebracht, um danach in die betreffenden Ertragswertklassen eingereiht zu werden. Hierbei waren ebenso wie innerhalb der Rahmensätze neben der Bodengüte und Bodenlage nur die allgemeinen, objektiven, die Ertragsfähigkeit beeinflussenden Umstände, wie klimatische Verhältnisse, allgemeine Verkehrs- und Absatzverhältnisse, sowie die Verhältnisse des Arbeitsmarktes in Betracht zu ziehen. Im übrigen war unabhängig von den tatsächlichen Verhältnissen wie der Hoflage usw.[1]) von Verhältnissen auszugehen, die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehen waren[2]). Bei der Ermittlung

[1]) Siehe § 16 Abs. 1, Nr. 1 RBG.

[2]) Bei der Einreihung der landwirtschaftlichen Flächen eines Bezirks waren die Einreihungswerte der drei Vergleichsbetriebe, die sich aus den festgesetzten Relationen ergaben, zugrunde zu legen. Die Einreihung war nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit der landwirtschaftlichen Fläche eines Vergleichsbetriebes vorzunehmen (§ 16, Abs. 4 RBG.). Durch unmittelbaren Vergleich mit einem Vergleichsbetrieb konnten selbstverständlich in der Praxis nur solche Betriebe eingereiht werden, die in der Nähe der Vergleichsbetriebe selbst gelegen waren. Zur Erleichterung der Einreihung der übrigen Betriebe sah das Gesetz die Möglichkeit vor, daß bestimmte Betriebe von dem Bewertungsbeirat selbst mit rechtsverbindlicher Kraft eingereiht werden konnten (§ 19, Abs. 1, Nr. 3 RBG.). Diese „Mustereinreihungen" seitens des Bewertungsbeirats konnten natürlich in beschränktem Umfange vorgenommen werden. Deshalb wurden die Landesfinanzämter angewiesen, zwecks Erleichterung der Vergleichsmöglichkeit für die mit der Vorbereitung der Bewertung befaßten Behörden nach Anhören von Sachverständigen an einer Anzahl geeigneter, für die jeweils in Frage kommende Gegend als typisch anzu-

der Einreihungswerte wurden nun alle Hilfsmittel, wie z. B. die bei der Vermögensteuerveranlagung 1924 gemachten Erfahrungen herangezogen. Insbesondere aber wurden die den vom Bewertungsbeirat beschlossenen Relationen angepaßten Gemeindeskalen benützt, bei deren Berichtigung auch die Erfahrungen verwertet worden waren, die man bei allen vorausgegangenen Bewertungen des landwirtschaftlichen Vermögens gemacht hatte. Gleichfalls war seitens des Reichsministers der Finanzen besonders angeordnet worden, daß in Fällen, in denen für einzelne Gegenden oder einzelne Betriebe der richtige Einreihungswert zweifelhaft erschien, sachverständige und geeignete Vertrauenspersonen gehört werden sollten. Ferner war darauf hingewiesen worden, daß vor allem wertvolle Aufklärungen über die Reihenfolge und das Verhältnis der Betriebe einer Gemeinde auch der Gemeindevorsteher liefern könne, sofern er als Sachverständiger für die Beurteilung der landwirtschaftlichen Verhältnisse seiner Gemeinde anzusehen sei (§ 44 R. Bew. V. St. A. B.)[1]).

Einer wesentlichen Abweichung der tatsächlichen Verhältnisse von den „regelmäßigen" konnte nun gemäß § 16, Abs. 4 RBG. durch Zu- oder Abschläge Rechnung getragen werden, wobei anscheinend die Hoflage, die Geschlossenheit oder Zersplitterung des Betriebes, die Betriebsgröße und der Bestand an Gebäuden, Betriebsmitteln, Nebenbetrieben und Sonderkulturen[2]) eine besondere Rolle gespielt haben. War also z. B. ein Betrieb besonders gut arondiert, so konnte ein Zuschlag aus diesem Grunde nur dann gemacht

---

sehender Betriebe, den Einreihungswert zu ermitteln, den die landwirtschaftliche Fläche des Betriebes im Verhältnis zu der des heranzuziehenden Vergleichsbetriebes aufwies. So sollten zum mindestens für je 2—3 nebeneinanderliegende Finanzamtsbezirke eine solche Mustereinreihung vorgenommen werden. Für die Vornahme dieser Mustereinreihungen kamen vornehmlich diejenigen Betriebe in Betracht, die seinerzeit von den Landesfinanzämtern selbst neben den vom Bewertungsbeirat ausgesuchten Vergleichsbetrieben als solche in Vorschlag gebracht worden waren. Ebenso wie die Ermittlung der Einreihungswerte bei der Mustereinreihung durch Vergleich mit dem Vergleichsbetriebe vorgenommen wurde, waren auch alle übrigen Betriebe von den Bewertungsbehörden durch Vergleich mit dem bei der Mustereinreihung zugrunde gelegten Betrieb einzureihen. Es wurde außerdem besonders darauf hingewiesen, daß bei der Vergleichung des Betriebes der von dem Landesfinanzamt für die Mustereinreihung verwendet wurde, mit dem Vergleichsbetrieb alle zur Verfügung stehenden Hilfsmittel (Erfahrungen bei der Vermögensteuerveranlagung 1924, Grundsteuerreinertrag, Normalertrag, Reinertrag, Katasterertrag, Steuerkapital, Landschaftstaxe u. dgl.) zu verwerten waren (siehe Runderlaß des R. d. F., III, v. 3000 vom 23. Juni 1926).

[1]) Runderlaß des R. d. F., III, v. 3000 vom 23. Juni 1926.

[2]) Siehe § 16, Abs. 3, S. 2 RBG.

werden, wenn der Betrieb in dieser Beziehung wesentlich über den Durchschnitt der Gegend hinausragte. Umgekehrt kam in Fällen, in denen ein Betrieb eine ungünstige Hoflage hatte oder zersplittert lag, ein Abschlag nur dann in Betracht, wenn er in dieser Beziehung erheblich ungünstiger dastand wie die übrigen Betriebe der Gegend usw. Ein Abschlag oder Zuschlag war ferner nur in den Fällen vorzunehmen, in denen das Vorliegen dieser Voraussetzungen entweder den Bewertungsbehörden ohne weiteres bekannt oder von den Pflichtigen klar nachgewiesen war[1]).

Als Gesamtergebnis zeigt sich also, daß im Wege der Reichsgesetzgebung versucht worden ist, einheitliche Bewertungsgrundlagen für das ganze Reichsgebiet zu schaffen. Das geschah durch die Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes und zwar, wie wir sehen konnten, in enger Anlehnung an die weiter oben besprochenen Vorschriften für die Veranlagung der landwirtschaftlichen Betriebe zur Reichsvermögensteuer für das Kalenderjahr 1924.

Dies sind also die verschiedenen Systeme des unmittelbaren Verfahrens einer Feststellung des Reinertrages. Ich sagte aber bereits oben, daß es auch ein mittelbares Verfahren zur Reinertragsfeststellung gibt, welches darin besteht, daß man die verfügbaren Pachtpreise heranzieht und von diesen den Reinertrag abzuleiten sucht. In der a. a. O. erwähnten Rundverfügung des preußischen Finanzministers vom 15. Mai 1910 ist u. a. gesagt, daß der Reinertrag im allgemeinen in den Pachtpreisen seinen Ausdruck fände und diese sich neben dem in bar zu entrichtenden Pachtzins aus dem Geldwerte der dem Pächter etwa obliegenden Natural- oder sonstigen Nebenleistungen und aus den dem Verpächter vorbehaltenen Nutzungen zusammensetzten. Es sind deshalb, wie weiter in der Vorschrift gesagt ist, dem Pachtzins außerdem die Zinsen für das dem Pächter zu stellende Betriebskapital, z. B. des beweglichen Inventars, hinzuzurechnen, um den Normalertrag eines land- und forstwirtschaftlichen Gutes zu erhalten. Selbstverständlich können hierbei nur solche Pachtpreise Verwendung finden, die im gewöhnlichen Verkehr erzielt worden sind, und in deren Summe die Pacht für ein normales Gebäudeinventar mit enthalten ist. Es werden also z. B. alle diejenigen Pachtpreise auszuschalten sein, die auf Grund besonderer Verwandtschaftsverhältnisse entstanden sind und infolgedessen den

[1]) Runderlaß des Reichsministers der Finanzen, a. a. O.

allgemeinen Vertragsverhältnissen nicht entsprechen. Bei Heranziehung von Pachtpreisen gilt dann das 25fache des normalen Pachtpreises einschließlich der Zinsen für das Betriebskapital als Ertragswert, der bei Einschätzung der dauernd land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke zugrunde zu legen ist[1]).

Die Heranziehung der Pachtpreise dürfte aber im großen und ganzen doch nur sekundäre Bedeutung haben. Deutschland ist eben kein so ausgesprochenes Pächterland wie z. B. England, wo die Verhältnisse in dieser Hinsicht ganz anders liegen; sind doch in Deutschland nur 12,8% des Bodens verpachtet[2]).

Endlich sei noch angeführt, daß außer diesen beiden Verfahren noch ein drittes möglich ist. Es kann nämlich in allen anderen Fällen, d. h. wenn weder eine Reinertragsberechnung auf Grund einer ordnungsgemäßen Buchführung noch ein geeigneter Pachtpreis vorliegt, ein anderer Ermittlungsweg nach Pacht- und Zinseinheitsätzen eingeschlagen werden, insoweit über die Schätzungsunterlagen eine Verständigung mit dem Steuerpflichtigen erzielt wird[3]). Auch die oben mehrfach erwähnte Rundverfügung des preußischen Finanzministers läßt diesen Weg offen. In diesem Fall ist zunächst die Wert- und Größenklasse der Besitzung nach Maßgabe des Schätzungsbogens zu ermitteln. Darauf ist auf Grund der der Verfügung beigegebenen Anlagen (1 und 2) der Pacht-Einheitsatz für 1 ha zu berechnen, und diesem Einheitsatz ist der ebenfalls aus diesen Anlagen ersichtliche Zinseinheitsbetrag zuzurechnen. Die auf diese Weise gefundene Summe wird mit 25 multipliziert und ergibt somit den Ertragswert für einen ha. Beachtenswert ist, wie weiterhin in der Verfügung gesagt ist, daß die Zu- und Abrechnung des etwaigen Mehr- oder Minderwerts des Inventars hierbei nicht zulässig ist, weil bei der Ermittlung des Pacht-Einheitsatzes sowohl wie auch des Zinssatzes die durch den gemeinen Wert bestimmte Wertklasse maßgebend ist und in dem gemeinen Wert die Mehr- oder Minderwerte des Inventars bereits berücksichtigt sind.

Literaturverzeichnis.

Aereboe, Fr., Taxation der Landgüter und der Grundstücke. Berlin 1912.

Arlt, Das Reichsbewertungsgesetz, Deutsches Steuerblatt, Jahrg. Nr. 9.

Bank, Die Grundsteuer im Freistaat Braunschweig in Steuerarchiv, Jahrg. 26, Nr. 6, 1923.

Becker, E., Der Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes, Steuer und Wirtschaft, 6. Jahrg., Nr. 9.

—, Reichsabgabenordnung. Berlin 1926.

Berrholdsheimer, H., Das Reichsbewertungsgesetz vom 10. Aug. 1925. München 1926.

Beusch, F., Steuerarten und Steuersysteme. München-Gladbach, Volksvereinsverlag, 1919.

—, Die Bewertung des landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Vermögens im Entwurf des Reichsbewertungsgesetzes in „Neue Grundsteuerrundschau", Jahrg. 5, Nr. 7.

Blattau, Hr., Die Bewertung der ländlichen Grundstücke und Güter. Berlin 1925.

—, Die Besteuerung des landwirtschaftlichen Ertrags. Berlin 1923.

Boesler, F., Ertragswert und gemeiner Wert in der deutschen Vermögensbesteuerung. Leipzig 1925.

Bräuer, Karl, Artikel „Ertragsteuern" im Handb. d. Finanzwissenschaft, herausgeg. von Wilhelm Gerloff und Franz Meisel. Bd. II. Tübingen 1927. S. 1 ff.

—, Artikel „Grundsteuer" im Handwb. d. Staatswiss., 4. Aufl., Bd. IV (1927), S. 1242 ff.

—, Umrisse und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif (Heft 1 der vorliegenden Sammlung). Jena 1927.

—, Art. „Steuertarife", Handw. der Staatswiss., 4. Aufl., P. VII (1926), S. 1102 ff.

v. Breunig und Josef Hähnle, , Die bayrischen Staats- und Gemeindesteuergesetze vom 14. Aug. 1910. München 1912.

Clauss, J., Das württembergische Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuergesetz vom 22. Aug. 1920. Stuttgart 1923.

Damaschke, Ein neuer Weg der Bodenbewertung und Bodenbesteuerung, im Steuerarchiv, Jahrg. 26, Nr. 5, 1923.

Deichmann, Die neue preußische Steuer vom Grundvermögen, Preußisches Verwaltungsblatt, Bd. 45, Nr. 24, 1924.

Dreßler, Änderungen der thüringischen Landessteuergesetze in „Mitteilungen der Steuerstelle des Reichverb. d. dtsch. Industrie", Jahrg. 9, Nr. 10.

Eingabe der Gesellschaft zur Förderung der inneren Kolonisation am 10. Jan. 1922 an den preußischen Landtag betr. den Entwurf eines Gesetzes über die Erhebung einer Steuer vom Grundvermögen. Im Arch. f. innere Kolonisation, Bd. 14.

Eheberg, K. Th., Finanzwissenschaft. Leipzig 1922.

Fuisting, B., Die preußischen direkten Steuern, Bd. 4. Berlin 1902.

Fürnrohr, J., Die bayrischen direkten Staatssteuergesetze nach der Reform von 1918. München 1918.

Gärtner und Jessen, Ein Reichsrahmengesetz für die Realsteuern? Berlin und Leipzig 1927.

Goltz, von der, Landwirtschaftliche Taxationslehre, 3. Aufl. Berlin 1903.

Heckel, M. v., Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Leipzig 1907.

Horlacher, M., Die bayrische Ertragssteuer, Mitteilungen der bayrischen Landesbauernkammer, Jahrg. 3, Nr. 23, 1921.

Jacobsen, Das Reichsbewertungsgesetz in „Deutsche Juristenzeitung", Heft 18. Berlin 1925.

Katzorek, Das Recht der Grundsteuern vom gemeinen Wert. Düsseldorf 1913.

Köppe, Hr., Finanzwissenschaft i. Grundriß zum Studium der politischen Ökonomie (Conrad), Teil 3. Jena 1923.

Lenz, R., Differenzierung der Grundvermögenssteuer in „Zeitschr. f. kommunale Wirtschaft", Jahrg. 15, Nr. 3, 1923.

v. Lesigang, Art. „Grundsteuer" im Handwb. d. Staatswiss., Bd. 5. Jena 1910.

Lohmann, W., Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preußen. Jena 1913.

Loos, Die Belastung des Grundvermögens im Volksstaat Hessen in „Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverb. d. dtsch. Industrie", Jahrg. 7, Nr. 10.

Lorey, F., Sächsisches Grundsteuergesetz. Leipzig 1922.

Lotz, Walter, Finanzwissenschaft. Tübingen 1917.

Neumann, Die Entwicklung des anhaltinischen Steuerwesens seit 1918, im Finanzarchiv, Jahrg. 42, Bd. 2.

Offenberg, L., Die Bewertung ländlicher Grundstücke. Berlin 1908.

Olbertz, H., Aus der Praxis der Einheitsbewertung in „Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverb. d. dtsch. Industrie", Jahrg. 9, Nr. 12.

v. Philippowich, Artikel „Gebäudesteuer" in Stengels Wörterbuch des deutschen Verwaltungsrechts.

Pistorius, Unser Steuerrecht. Stuttgart 1919.

Rau, Hr., Grundsätze der Finanzwissenschaft. Leipzig und Heidelberg 1865.

Riewald, Personal- und Realsteuern in „Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverb. d. dtsch. Industrie", Jahrg. 10, Nr. 3.

Rohde, Hr., Die preußischen Grundvermögensteuern in „Steuerrundschau f. G. m. b. H.", Jahrg. 15, Nr. 5, 1924.

—, Preußisches Grundvermögenssteuergesetz. Berlin 1923.

v. Rossel, Welcher Maßstab bildet eine gerechte Grundlage zur Besteuerung des Bodens? Jahrb. für Bodenreform, Bd. 17, 1921.

Rothkegel, W., Das Schätzungswesen. Berlin 1922.

—, Untersuchung über die Bodenpreise, Mietpreise und Bodenverschuldung in einem Vorort in Berlin. In Schmollers Jahrbuch, Heft 3 u. 4, 1920.

Ruprecht, P., Das Grundvermögen nach dem Reichsbewertungsgesetz in „Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverb. d. dtsch. Industrie", Jahrg. 8, Nr. 11.

Schade, G., Gemeiner Wert und Ertragswert. Mannheim 1919.
Schaeffle, A., Die Grundsätze der Steuerpolitik. Tübingen 1880.
Schanz, G., Übersicht über die 1914 in den deutschen Bundesstaaten und Gemeinden geltenden direkten Steuersysteme, Finanzarchiv, Bd. 31. Stuttgart und Berlin 1914.
Schanz, Art.: „Ertragsteuern" im Handwb. d. Staatswiss. 4. Aufl. Jena 1926.
—, Landessteuergesetz vom 30. März 1920, Finanzarchiv, Jahrg. 57.
Schlüter, E., Handbuch für Kataster- und Vermessungsbeamte, Landmesser usw. in Preußen. Stralsund 1901.
Schmidt, K., Die bayrische Grundsteuer und ihre weitere Entwicklung, Steuerarchiv, Jahrg. 26, Nr. 9/10.
Stiegler, E., Zur Frage der Grundsteuern in den deutschen Gliedstaaten, Mitteilungen der bayrischen Landesbauernkammer, Jahrg. 4, Nr. 14, 1922.
Suckow, F., Die preußische Grundvermögenssteuer, Deutsches Steuerblatt, Jahrg. 7, Nr. 5.
—, Das anhaltinische Grundsteuergesetz, ebenda, Jahrg. 6, Nr. 8.
—, Die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen. Berlin 1923.
Talmann-Gros, Zur Frage der Bodenbesteuerung in Württemberg, Steuerarchiv, Jahrg. 26, Nr. 4, 1924.
Vocke, W., Die Grundzüge der Finanzwissenschaft. Leipzig 1894.
Wagner, Ad., Spezielle Steuerlehre, Teil 1 in Schönbergs Handbuch der politischen Ökonomie, Bd. 3. Tübingen 1885.
Zehntner-Schmitt, Badisches Steuerverteilungsgesetz, Grundsteuergesetz und Gewerbesteuergesetz. Mannheim 1923.

Außerdem wurde das einschlägige Material der Gesetzsammlungen aller deutschen Einzelstaaten herangezogen.

Lebenslauf.

Ich bin am 22. Mai 1900 als Sohn des jetzigen Oberschulrats i. R. Geh. Reg.-Rat Paul Prohasel zu Königshütte O.-S. geboren. Ich besuchte bis 1910 eine Höhere Knabenschule und trat darauf in die Sexta des Kgl. St. Matthiasgymnasiums in Breslau ein, wo ich im Herbst 1918 das Abiturientenexamen machte. Nach dem Examen trat ich als Fahnenjunker in das Thorner Feldartillerie-Rgt. 81 ein, stand in den darauffolgenden Jahren im Grenzschutz gegen Polen und wurde bei der Heeresverminderung im Herbst 1920 aus dem Dienst entlassen. Am 21. April 1921 ließ ich mich an der Schles. Friedrich-Wilhelm-Universität in Breslau bei der rechts- und staatswissenschaftlichen Fakultät immatrikulieren und bestand am 1. Juni 1927 die Doktorprüfung. Vom 15. April 1925 bis zum 31. Dezbr. 1927 war ich als Korrespondent bei der Selbsthilfe, Krankenversicherung für den Mittelstand a. G., Breslau, tätig. Seit dem 1. Jan. 1928 bin ich Bezirksleiter bei der Deutsch-Amerikanischen-Petroleum-Gesellschaft Breslau.

Fürstl. priv. Hofbuchdruckerei (F. Mitzlaff) Rudolstadt